



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10640.003531/2007-57
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.670 – 2ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2013
Matéria NULIDADE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORGANIZAÇÃO SANTA EMÍLIA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/1999, 01/04/1999 a 30/04/1999, 01/05/1999 a 31/05/1999, 01/11/1999 a 30/11/1999, 01/01/1997 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN.

Nulo é o lançamento, por vício material, quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 14/05/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (Suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão n.º 2402-01.400, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção em 02 de dezembro de 2010, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por voto de qualidade, anulou o lançamento por vício material. Segue abaixo sua ementa:

“FALTA DE CLAREZA NO PERÍODO ABRANGIDO PELO LANÇAMENTO. NULIDADE DO PROCESSO. A auditoria fiscal deve lavrar o auto-de-infração com a discriminação, clara e precisa, dos fatos geradores e do período que a levará a autuar o sujeito passivo, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüentemente nulidade. Processo Anulado.”

Afirma a Fazenda Nacional que o aresto recorrido diverge dos paradigmas que apresenta no ponto em que entendeu que a ausência de clareza e precisão no relatório fiscal é causa de vício material. Seguem abaixo suas ementas:

Acórdão 103-20.294

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO — NULIDADE POR VÍCIO FORMAL — Com vista a assegurar a legalidade, o contraditório, a ampla defesa e realizar a certeza e a segurança jurídica, deverá ser anulado o lançamento do crédito tributário em que não tenham sido cumpridos os requisitos legais essenciais previstos para a formalização do instrumento mediante o qual se exteriorizou. A imprecisa descrição dos fatos, que seja insuficiente para caracterizar a ocorrência da infração imputada ao sujeito passivo, macula o lançamento tributário de vício insanável, tomando nula a respectiva constituição.”

Acórdão 206-01.372

“NORMAS PROCEDIMENTAIS. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO ANEXO FLD. VICIO INSANÁVEL. NULIDADE. A indicação dos dispositivos legais que amparam a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD é requisito essencial sua validade, e a sua ausência ou fundamentação genérica, especialmente no relatório Fundamentos Legais do Débito-FLD, determina a nulidade do lançamento, por caracterizar-se como vício formal insanável,

nos termos do artigo 37 da Lei nº8.212/91, c/c artigo 11, inciso III, do Decreto nº70.235/72. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar, de forma clara e precisa, todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório. Omissões ou incorreções no Relatório Fiscal, relativamente aos critérios de apuração do crédito tributário levados a efeito por ocasião do lançamento fiscal, que impossibilitem o exercício pleno do direito de defesa e contraditório do contribuinte, enseja a nulidade da notificação."

Explica que. Mediante a leitura do art. 10, inciso III, do Decreto 70.235/72 e art. 37, Lei n. 8.212/91, percebe-se que os requisitos neles elencados, dentre eles, a descrição do fato gerador, possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, in casu, o lançamento, deve exteriorizar-se.

Argumenta que na hipótese em apreço a deficiência na exteriorização dos fatos ensejadores da infração e o período abrangido, vício apontado pelo colegiado como causa de nulidade do lançamento, a toda vista, não pode ser considerado como de natureza material, pois se assim fosse estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu.

Pondera que o fato em discussão - deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos - resta devidamente evidenciado no relatório do Auto de Infração.

Frisa que não há que se confundir falta de motivo com falta ou deficiência de fundamentação/motivação.

Entende que, tratando-se de vício relacionado a motivação, este que se revela como requisito atinente à forma do ato administrativo fiscal, revela-se correto dizer que referido vício poder ser perfeitamente convalidável.]

Ao final, requer o provimento de seu recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2400-352/2011, foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contrarrazões.

Afirma que o artigo 59, II do Decreto 70.235/72 permite constatar que, em havendo preterição do direito de defesa, nulo é o ato.

Explica que, quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência (como no caso em tela), carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. A jurisprudência do CARF chama isso de vício material.

Conclui que é inegável que a autoridade fiscal somente fez uma "exposição frágil e sem conteúdo do fato tributável", desprezando, assim, "a própria certeza de que a

obrigação tributária existe", de forma que o vício existente realmente é o material e não de forma.

Ao final, requer o não provimento do recurso da Fazenda.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A questão a ser apreciada diz respeito à natureza do vício que acarretou a nulidade do lançamento.

É de vital importância a distinção entre vício formal e material para dimensionar os diferentes efeitos que, quanto à sua natureza e intensidade, cada um desses erros pode ter sobre o crédito tributário constituído. Há de se avaliar a ocorrência do erro como sendo “menos ou mais gravoso” e reforçando a idéia de que, também daí, pode-se extrair subsídios com vistas à classificação do vício como sendo de forma ou de substância.

Como efeito prático de se declarar a nulidade do lançamento por vício formal ou material temos que: no caso de vício formal o prazo decadencial para a realização de outro lançamento é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade por vício formal do lançamento, conforme estabelece o 173, inciso II, do CTN. Já no caso de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da ocorrência do fato gerador do tributo, no caso do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se do artigos 173, inciso I do CTN. Assim sendo, neste último caso, poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício material incorrido, conquanto que dentro do prazo decadencial estipulado, sem o restabelecimento do prazo que é concedido na hipótese de se tratar de vício formal.

Portanto, a questão reside, assim, no estudo da natureza e intensidade do erro cometido, de cujas conclusões se extrai a classificação necessária para se definir a existência, ou não, do direito de o sujeito ativo da obrigação efetuar novo lançamento, levando-se em conta o princípio da segurança jurídica e os limites temporais dos atos administrativos.

As incorreções e omissões quanto à formalidade do ato praticado caracterizam o vício formal. Luiz Henrique Barros de Arruda, Processo Administrativa Fiscal, Editora Resenha Tributária, pág. 82, define assim o vício formal: “*O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.*”

Ou seja, os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, isto é, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material.

Por outro lado, ocorre vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

Destarte, a inobservância do que preconiza o art. 142 do CTN, que prevê ser o lançamento procedimento administrativo a tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, caracteriza existência de vício de natureza material.

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN, in verbis:

" Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Tenho me posicionado no sentido de que nulo é o lançamento, por vício material, quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

(...)

Ocorre vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de não restar demonstrado que a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa não tiveram acesso às bolsas de estudos, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN e, especificamente,

ao art. 37 da Lei nº 8.212/91 e ao art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

(...)

Recurso especial negado.

(2ºCC/6ª C – Ac. 206-01817 – Rel. designado Elias Sampaio Freire)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – DÉBITO NORMAL-SEGURADOS EMPREGADOS – CARACTERIZAÇÃO DEFICIENTE - LANÇAMENTO ARBITRADO.

Para que o crédito tributário seja constituído com base na caracterização de segurado empregado, é necessário que os elementos caracterizadores do vínculo empregatício fiquem devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

A falta da exposição clara e precisa dos elementos citados acima dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito os atributos de certeza e liquidez para uma futura execução fiscal.

A inviabilidade do saneamento do vício enseja a anulação do crédito.

Ocorrência de vício de natureza material.”

(2ºCC/6ª C – Ac. 206-01817 – Rel. Elias Sampaio Freire)

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire