



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

Processo nº 10976.000676/2009-76
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.677 – 2ª Turma
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria CSP - Vício Formal x Vício Material
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GOOD LIFE SAÚDE S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR - NULIDADE - VÍCIO FORMAL

Inexistindo nulidade a ser declarada dado o preenchimento dos pressupostos de validade do auto de infração e a ausência de cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada a nulidade por vício formal, considerando a impossibilidade de julgamento extra petita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, DEBCAD 37.218.488-0, totalizando R\$ 84.849,38 e consolidado em 11/11/2009, referentes ao período de apuração de 01/2005 a 12/2005, referente às seguintes contribuições:

- Contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição dos segurados contribuintes individuais, não declarada em GFIP, apuradas por meio da DIRF – levantamento FP2;
- Contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição dos segurados contribuintes individuais, não declarada em GFIP, apuradas por meio da contabilidade – levantamento FP3; e
- Contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição do segurado contribuinte individual, não declarada em GFIP, apuradas por meio da contabilidade, referente ao pagamento do condomínio e cursos de Sávio Martins de Castro – levantamento FP4.

Ressalte-se que o processo está apensado ao principal 10976.000684/2009-

12.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgado a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento. Em sessão plenária de 24/01/2013, foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-002.013, (efls. 162/169) com o seguinte resultado: “*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a) para que sejam excluídos do presente lançamento os valores referentes a cursos e treinamentos do segurado SAVIO MARTINS DE CASTRO, inseridos no levantamento FP 4, somente.*” O acórdão encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CURSOS E TREINAMENTOS. FATO GERADOR. NÃO COMPROVAÇÃO

A descrição insuficiente acerca da natureza das verbas pagas a título de curso e treinamentos não permite um automático enquadramento destas como salário de contribuição.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A empresa é obrigada a reter e recolher as contribuições devidas em razão dos pagamentos a segurados contribuintes individuais a seu serviço, ex vi art. 4º da lei 10.666/03.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 24/07/2013 (fl. 1.108 do processo principal 10976.000684/2009-12) para cientificação em até

30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs tempestivamente, em 03/09/2013, Recurso Especial (efls. 170/176).

Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido, ao argumento de que a falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Vejamos trechos da argumentação do citado recurso:

Sabe-se que o Decreto nº. 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos que devem fazer parte do auto de infração e da notificação de lançamento nos arts. 10 e 11, nos seguintes termos:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

[...]

III - a descrição do fato;

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.”

Por sua vez, o art. 37, da Lei n.º 8.212/91 prescreve, in verbis:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”

*Pela leitura dos dispositivos dantes transcritos (art. 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e art. 37, Lei n.º 8.212/91) percebe-se que os requisitos neles elencados possuem **natureza formal**, ou seja, determinam como o ato administrativo, in casu, o lançamento, deve exteriorizar-se.*

Com efeito, tal disciplina tem por objetivo uniformizar o procedimento de autuação da fiscalização, de maneira a conferir garantias ao contribuinte, em especial da ampla defesa e do contraditório.

[...]

*À luz desses ensinamentos, tem-se que um lançamento tributário é anulado por **vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato**, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura.*

(Com os grifos do original.)

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº, da 3ª Câmara, de 30/11/2016 (efls. 190/192), levando-se em consideração como paradigma o Acórdão nº 2302-01.621.

A recorrente, em suas alegações finais, requer seja dado provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, para que o vício indicado nos valores referentes a cursos e treinamentos do segurado Sávio Martins de Castro seja declarado como formal, nos termos do art. 173, II, do CTN.

Cientificado do Acórdão nº 2803-002.013, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o RESP da PGFN, em 18/01/2017 (efl. 1.159 do processo principal 10976.000684/2009-12), o contribuinte apresentou contrarrazões (efls. 200/208) em 06/02/2017, portanto, intempestivamente, conforme carimbo de protocolo (efl. 154).

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 190. Não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão. Destaca-se, apenas, que por serem intempestivas as contrarrazões as mesmas não serão apreciadas.

Do mérito

A questão objeto do recurso refere-se, resumidamente, ao fato de no acórdão recorrido ter sido dado provimento parcial ao recurso para exclusão do lançamento das contribuições incidentes sobre os valores de cursos e treinamentos fornecidos a segurado contribuinte individual.

Eis o que o Relator considerou que

A sucinta descrição não permite um automático enquadramento da verba despendida como salário de contribuição nos termos do art. 28 da lei 8.212/91.

Cursos eventuais e treinamentos episódicos fazem parte das atividades normais de qualquer empresa, sem que sejam considerados salário de contribuição. Para o devido enquadramento, fazia necessária uma melhor descrição da natureza dos cursos e treinamentos patrocinados. Da falha descrição acostada, não há como ter juízo de certeza da ocorrência do fato gerador inquinado.

A Fazenda Nacional, por sua vez, argumenta que se a auditoria fiscal não se desencumbiu de demonstrar o fato gerador, o lançamento deveria ter sido anulado por vício formal.

Nesse sentido, trago meu posicionamento acerca da natureza dos vícios.

Da nulidade do Lançamento - natureza do vício.

Primeiramente, entendo que a falta da descrição pormenorizada no relatório fiscal, desde que demonstrado o fato gerador no conjunto apresentado pelo auto de infração, levaria a anulação do AI por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, implicando cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Ao meu ver, no lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo, nas contribuições previdenciárias se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como segurado empregado, mas o relatório fiscal falhou na descrição dos elementos, cerceando o direito de defesa, embora esteja evidente a existência do fato gerador; entendo que haveria falha na motivação, devendo o lançamento ser anulado por vício formal. A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei n.º 8.212, podendo efetivar novo lançamento sem diligenciar ou buscar novos elementos, mas tão somente efetivando novo lançamento consubstanciado nos mesmos elementos constantes nos autos.

Nessa concepção, o vício material confundiu-se com o próprio provimento do recurso, posto que a fiscalização, com as informações constantes do autos não conseguiu provar a ocorrência do fato gerador, ou seja, não teriam sido apresentados elementos suficientes para determinar a existência do fato gerador que gerou o lançamento, seja da obrigação principal ou mesmo do fato gerador que implicou a aplicação da multa.

Vencida essa etapa de esclarecimentos, importante identificar no caso concreto, qual a motivação da autuação, conforme descrito no relatório fiscal:

Importante destacar que o auditor se desincumbiu de identificar o fato gerador, qual seja: pagamento de salário indireto via contabilização de pagamentos de cursos e treinamentos para segurado contribuinte individual, senão vejamos: "A Planilha 9, extraída da contabilidade - Conta nº 4305, representa a contabilização de pagamentos de cursos e treinamentos para segurado contribuinte individual Savio Martins de Castro."

Da análise do relatório fiscal e dos demais relatórios constantes deste processo, em especial o DAD (discriminativo analítico de débito), destaca-se que todo o lançamento refere-se a pagamentos feitos a contribuintes individuais, ou seja, autônomos, cuja definição doutrinária refere-se a prestação de serviços de forma autônoma, ou seja, sem subordinação e diga-se não relacionado as atividades finalísticas da empresa em sua normalidade.

Por outro lado, observarmos que tanto na impugnação como no recurso voluntário apresentados, refere-se o recorrente ao fornecimento de cursos de capacitação e qualificação profissional destinados aos seus empregados previstos no art. 28, §9º. Dessa forma, nem mesmo insurgiu-se o recorrente acerca do fornecimento de educação ao contribuinte individual Sávio, em que consta claramente no relatório fiscal possuir essa condição. Difícil, dissociar como uma espécie de remuneração o curso de pós graduação fornecido, já que quando trata da figura de empregado, busca o recorrente argumentar que o fornecimento possui correlação ao serviço prestado, mas como poderia fazê-lo em relação ao contribuinte individual, que por sua natureza nem mesmo se obriga a ter continuidade na prestação de serviço, já que sem vínculo de subordinação.

Ademais, note-se que em momento algum esclareceu o recorrente qual o trabalho realizado, já que toda a sua argumentação era voltada para afirmar que o benefício era concedido aos empregados. Dessa forma, havendo a imputação consubstanciada em contas contábeis, entendo que nem mesmo existiria nulidade a ser declarada.

Com base nesses e em outros documentos e informações evidenciados no Relatório Fiscal, restou perfeitamente possível verificar a ocorrência do fato gerador da

obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, bem assim, propor a aplicação das penalidades julgadas cabíveis, tudo em consonância com o estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Por outro lado, no curso do Processo Administrativo Fiscal – PAF, a empresa se valeu de todos os instrumentos colocados por lei a sua disposição para contrapor os fatos apurados no procedimento administrativo fiscal, não o fazendo especificamente em relação ao lançamento apresentado.

Em razão disso, ao contrário do trazido no acórdão recorrido, não pode ter ocorrido prejuízo à defesa do sujeito passivo, não havendo que se falar sequer em nulidade.

Contudo, de acordo o Recurso Especial, a matéria devolvida à apreciação deste colegiado diz respeito tão somente à natureza do vício, se formal ou material. Assim, partindo do pressuposto de que o ato do lançamento sequer estaria contaminado com qualquer vício de nulidade, mas estando limitado este colegiado ao pedido apresentado, sob pena de julgamento *extra petita*, declaro a natureza do vício como formal.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER DO RECURSO, para, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira