



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

Processo n° 11080.007366/2007-68
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.040 – 2ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IAB ASSESSORIA TRIBUTÁRIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE

Não há que se falar em nulidade, muito menos em vício material, quando se trata de mero lapso manifesto, sequer apontado pelo Contribuinte em suas peças de defesa, cujo eventual prejuízo foi neutralizado pela decisão de Primeira Instância, ausente a hipótese de Recurso de Ofício.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício)

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

EDITADO EM: 11/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que a empresa informou em GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social, valores incorretos no campo compensação.

Em sessão plenária de 28/07/2011, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão 2402-001.876 (fls. 97 a 100), assim ementado:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2006

GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA APLICADA. CONTRADIÇÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É insanável o vício material que incide sobre a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Processo Anulado.”

A decisão foi assim registrada:

“Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento por vício material, vencido o conselheiro Ronaldo de Lima Macedo que o considerou vício formal.”

Cientificada do acórdão em 26/09/2011 (fls. 101), a Fazenda Nacional interpôs, em 27/09/2011 (fls. 103), o Recurso Especial de fls. 104 a 134, visando rediscutir as seguintes matérias:

- inexistência de nulidade;
- natureza do vício.

O apelo contém os seguintes argumentos, em síntese:

Da inexistência de nulidade

- segundo resulta da disciplina dos artigos 59 c/c 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de

ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;

- sobre a matéria, a jurisprudência desta CSRF, de longa data, firmou orientação no sentido de que *“Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo”* (Acórdão: CSRF/02-02.301);

- a jurisprudência desta Câmara Superior tem firmado o entendimento que se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito, mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por vício insanável, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual, em lugar do rigor das formas;

- na doutrina, é tranqüila a prevalência desses princípios (cita Antonio da Silva Cabral);

- não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa do contribuinte neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes;

- a esse respeito cumpre voltar a atenção para as peças de fls. 20 a 41 (impugnação) e fls. 70 a 92 (recurso voluntário);

- o acórdão hostilizado apenas declarou a nulidade por entender que a incorreção no lançamento, fazendo constar dois valores distintos para a multa, determinou o prejuízo para a compreensão das regras de aplicação da multa, “embora seja clara a infração”, daí concluiu existir o prejuízo à defesa do contribuinte;

- contudo, não houve prejuízo manifesto, efetivo e concreto, havendo aí afronta ao princípio da instrumentalidade das formas, já que o ato alcançou a sua finalidade;

- o autuado, diante de suas peças de insurgência, demonstrou ter pleno conhecimento dos termos da autuação e dele se defendeu;

- o suposto vício vislumbrado pela decisão recorrida apenas alcançou parte do elemento material do lançamento;

- o prejuízo indicado pelo aresto não ocorreu, pois a multa simples, a toda evidência, é mais benéfica ao autuado do que a multa agravada pela reincidência;

- ademais, a descrição da infração foi clara, tal como reconheceu o próprio voto condutor da decisão objurgada;

- nesse ponto, cabe lembrar a diferenciação entre motivo e motivação;

- segundo o paradigma indicado, “Para o ato de lançamento, por exemplo, o motivo é a ocorrência do fato gerador do tributo e a norma jurídica que autorizam a exigência”, como não houve qualquer alegação ou mesmo constatação de que a infração efetivamente não

ocorreu, é cediço que não há qualquer vício no lançamento a ensejar sua nulidade, ainda mais sob a pecha de vício material;

- portanto, consoante o comando do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nenhuma causa subjaz para a decretação da nulidade do presente lançamento, a uma porque não há que se falar na incompetência da autoridade administrativa, a duas porque não houve qualquer ofensa ao direito à ampla defesa do contribuinte;

- ausente esses dois pressupostos, cabe concluir pela manutenção do lançamento;

- também se observa que a decisão recorrida não demonstrou a ocorrência de prejuízo concreto ao exercício ao direito à ampla defesa, conforme o excerto abaixo:

“Considerando que a incorreção no lançamento, fazendo constar dois valores distintos para a multa, confundiu inclusive o próprio julgador de primeira instância, o que se poderia concluir acerca da clareza do documento para que o recorrente pudesse exercer seu direito de defesa? Entendo que houve prejuízo para a compreensão das regras de aplicação da multa, embora seja clara a infração.”

- logo, como já demonstrado, ainda que considerado, nos termos da decisão hostilizada, suposto equívoco na construção do lançamento nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, no elemento material do lançamento, fica claro que não houve qualquer prejuízo para o exercício da ampla defesa do autuado, seja porque o suposto vício apenas ficou vinculado a supostas imprecisões no valor da multa e apenas em alguns documentos (não em todos), não estando vinculado de forma alguma à própria ocorrência do fato gerador (ocorrência da infração), seja porque o valor da multa simples é mais benéfico ao sujeito passivo do que a multa agravada em virtude da reincidência, seja porque o contribuinte demonstrou pleno conhecimento da autuação, defendendo-se mediante a apresentação de substancial defesa e recurso, seja porque o ato alcançou a sua finalidade;

- na folha de rosto do auto de infração, ficou claro que o valor da multa cingiu-se a R\$ 1.195,13;

- a DRJ em Porto Alegre, da mesma forma, destacou o mesmo valor da penalidade, assim, não há como falar em falta de clareza e, em consequência, em prejuízo à defesa do contribuinte;

- em consequência, por todos os motivos acima expostos, resta evidente a ausência de motivos a subsidiarem a declaração de nulidade por parte do órgão julgador, merecendo reforma no particular o aresto recorrido;

- entretanto, ainda que se entenda por manter a decisão da Câmara no que se refere à nulidade do Auto de Infração, o que se admite apenas por argumentar, não há que se falar em existência de vício material, como será demonstrado a seguir.

Da configuração equivocada de vício material no lançamento

- a decisão ora recorrida anulou o lançamento porque reconheceu no relatório fiscal a ausência de motivação, vício que qualificou como sendo de natureza material;

- na hipótese em apreço, a ausência de motivação, 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;

- aliás, nesse sentido, cumpre voltar a atenção para o próprio acórdão guerreado ao afirmar que “Considerando que a incorreção no lançamento, fazendo constar dois valores distintos para a multa, confundiu inclusive o próprio julgador de primeira instância, o que se poderia concluir acerca da clareza do documento para que o recorrente pudesse exercer seu direito de defesa? Entendo que houve prejuízo para a compreensão das regras de aplicação da multa, embora seja clara a infração”;

- logo, em nenhum momento, nem mesmo a decisão hostilizada reconheceu a ausência do motivo do lançamento;

- um eventual equívoco em alguns documentos sobre o valor da multa aplicável não pode ser considerado como vício a macular todo o lançamento, devendo ser aplicado o princípio de conservação dos atos;

- o fato gerador ocorreu, a infração existiu e foi corretamente descrita, o patamar da penalidade foi mantido em seu valor mínimo, sem qualquer prejuízo à defesa do sujeito passivo que, novamente destaque-se, demonstrou pleno conhecimento dos motivos que levaram a autuação, exercendo o direito a ampla defesa em sua inteireza;

- nesse sentido, demonstrando descaber a declaração de nulidade por cerceamento de defesa, quando o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, sendo esse o caso de vício formal, passível de convalidação, conforme jurisprudência (cita acórdãos do CARF);

- noutra linha, não há que se confundir falta de motivo com falta de fundamentação/motivação, pois a primeira representa a exposição dos motivos, ou seja, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato que justificam o ato realmente existiram, já a motivação diz respeito às formalidades que ensejam a formação do ato;

- no caso em debate, o voto condutor é veemente ao afirmar a ausência de motivo, contudo não é essa a situação retratada nos autos, pois resta devidamente evidenciado no AI, bem como no Relatório Fiscal e demais elementos colacionados nos autos, a infração praticada pelo recorrido;

- como já salientado, trata-se de suposto vício em alguns documentos na indicação do elemento material do lançamento, que em nada interferiu na configuração do crédito tributário (em todos os seus elementos);

- logo, ao se cogitar de vício no lançamento, deve-se ter como vício formal (na formalização do ato do lançamento), tendo em vista que a suposta falha ocorreu tão-somente em alguns documentos, quando da exteriorização do ato do lançamento;

- a propósito, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF é farta em decisões que, ao determinarem o cancelamento do lançamento por falta de preenchimento de alguns dos requisitos formais estipulados nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972 e/ou art. 142 do CTN, consideraram que se tratava de nulidade por vício de forma:

Acórdão nº 106-10.087, de 15/04/1998

“NORMAS PROCESSUAIS - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS - O ato administrativo deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235/72. Acolher a preliminar de nulidade do lançamento.”

Acórdão nº 202-17752, de 27/02/2007

“NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS. O ato administrativo de lançamento deve revestir-se de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 c/c art. 142 do CTN. Processo anulado.”

Acórdão nº 104-17.279, de 07/12/1999

“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.”

- por tudo, conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a eventual incorreção do lançamento constitui vício material, eis que se vício existe no lançamento, este é de natureza formal, visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo (presente apenas em alguns documentos);

- ora, tratando-se de vício relacionado à motivação, este que se revela como requisito atinente à forma do ato administrativo fiscal, revela-se correto dizer que referido vício pode ser perfeitamente convalidável, inclusive com base no que preceitua o art. 55 da Lei 9.784, de 1999 (cita doutrina de Celso Antonio Bandeira de Mello);

- a convalidação *in casu* é providência que também se harmoniza com o conteúdo dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, dispositivos estes que, privilegiando a instrumentalidade das formas, só determinam a declaração de nulidade em sede do processo administrativo fiscal nos casos de: a) vício de incompetência; b) preterição do direito de defesa;

- assim, patente no caso que não houve o vício proclamado pela decisão recorrida e, se vício houve no lançamento, o que se admite apenas por amor ao debate, este seria de natureza formal e não material.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do recurso, restabelecendo-se a autuação. Eventualmente, caso não seja acolhido o pedido formulado, requer que se dê provimento ao recurso, para declarar que se trata de mero vício de natureza formal.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, conforme o Despacho nº 2400-232/2012, de 08/05/2012 (fls. 135 a 138), entendendo-se que somente teria ocorrido a demonstração de divergência em relação ao primeiro e ao terceiro paradigmas, representados pelos Acórdãos CSRF/01-05.716 e 2402-00.233. Tal conclusão foi confirmada pelo Despacho de Reexame nº 2400-316R/2012, de 12/06/2012 (fls. 139).

Cientificada do acórdão, do recurso e dos despachos que lhe deram seguimento parcial em 24/10/2012 (AR de fls. 149/verso), a Contribuinte ficou-se silente, conforme despacho de fls. 150.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração exigindo multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que a empresa informou em GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social, valores incorretos no campo compensação.

No acórdão recorrido, anulou-se o lançamento por vício material. A Fazenda Nacional, por sua vez, entende que sequer teria havido nulidade e, se houve, esta seria formal, e não material.

O acórdão recorrido assim trata do vício apontado:

“Verifica-se na capa da autuação, no relatório fiscal e demais documentos de constituição do crédito que há contradição no processo. O relatório fiscal afirma a aplicação de multa com agravante de reincidência, mas nos demais documentos consta a multa simples.

O recorrente, quando da impugnação, contesta o valor da multa agravada, mas tal alegação não foi enfrentada pela decisão recorrida que inclusive em sua parte decisória afirma que a multa é de R\$ 1.195,13 e não a agravada que seria de R\$ 2.390,26, segundo o relatório fiscal.

Considerando que a incorreção no lançamento, fazendo constar dois valores distintos para a multa, confundiu inclusive o próprio julgador de primeira instância, o que se poderia concluir acerca da clareza do documento para que o recorrente pudesse exercer seu direito de defesa? Entendo que houve prejuízo para a

compreensão das regras de aplicação da multa, embora seja clara a infração.

Concluo que nos termos dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72, a autuação é nula por prejuízo à defesa decorrente de vício material (...)

De plano, constata-se que o vício apontado não diz respeito ao fato gerador da exigência, mas unicamente ao valor da penalidade aplicada, que no relatório fiscal constou como agravada (duplicada), enquanto que em outras peças do processo constou como multa simples.

Longe de caracterizar uma contradição insanável, o vício apontado não passa de erro de fato, devido a lapso manifesto. Com efeito, na capa do processo e em outras peças constou o valor da multa simples, de R\$ 1.195,13. Por outro lado, assim constou no AI – Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 07):

“Aplico a multa no valor de R\$ 2.390,26(Dois Mil, trezentos e Noventa Reais e Vinte e Seis Centavos), atualizada pela Portaria MPS MG/ n o 142 de 11.04.2007, publicada no Diário Oficial da União em 11 de abril de 2007.

Cálculo da Multa:

Considerando-se a reincidência em outro tipo de infração; visto que em ação fiscal anterior foi lavrado o AI 35.426.798-1, conforme o disposto no art. 292, inciso V do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06 de maio de 1999, fica caracteriza a reincidência genérica, que eleva o valor da multa, que é de 1.195,13 (Um Mil, Cento e Noventa e Cinco Reais e Treze Centavos), em duas vezes.”

Analisando-se a Impugnação (fls. 20 a 61), também não se vislumbra o prejuízo da Contribuinte, que sequer mencionou o lapso, limitando-se, no que tange à penalidade, em si, a combater genericamente a multa, defendendo que ela seria confiscatória e que não haveria base constitucional para a fixação de seu valor por meio de Regulamento, e não de lei . Confira-se trecho a peça de defesa:

“A ilegalidade aqui apontada fica evidenciada na medida em que a lei com a qual se funda a aplicação da multa não determina em que casos e qual o quantum a ser sancionado; quem assim determina é o Regulamento, aprovado via veículo normativo não proveniente do Poder Legislativo, o que, em matéria tributária, é defeso, com o que deverá ser afastada de plano a multa imposta, com a conseqüente procedência da presente peça impugnatória.

De outro lado, essa multa, data maxima venia, constitui uma penalidade confiscatória, como a seguir ficará demonstrado, ainda mais porque se trata de punição por descumprimento de dever instrumental, vale dizer: obrigação acessória.

(...)

Infere-se, daí, portanto, que, no caso em comento, data maxima venia, a Fiscalização andou longe de agir dentro de um critério da razoabilidade. Pelo contrário, agiu com flagrante excesso, por aplicar à empresa autuada multa isolada de mais de 100%

sobre o valor do principal, referente a descumprimento de dever instrumental, ainda mais quando tal independe do pagamento ou não do tributo.”

De resto, na Impugnação foi alegada a nulidade da notificação, em virtude de a Fiscalização haver impingido aos sócios responsabilidade tributária sem que lhes fosse oportunizado o direito de defesa, bem como a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa de Juros Selic.

A DRJ, por sua vez, analisou cada um dos argumentos da impugnação, portanto não há que se falar que o acórdão de Primeira Instância (fls. 59 a 62) não teria enfrentado a questão do erro no valor da multa, já que, repita-se, tal lapso sequer foi questionado pela Contribuinte em sua Impugnação. Por outro lado, foi mantido o valor da multa simples (R\$ 1.195,13).

No Recurso Voluntário (fls. a 92), a Contribuinte reprisa as razões trazidas na Impugnação, novamente sem qualquer menção específica quanto à divergência de valores, ou acerca de eventual prejuízo à defesa.

Assim, a decisão de Primeira Instância manteve a multa simples, no valor de R\$ 1.195,13, e é certo que poderia conter manifestação quanto ao lapso. Entretanto, tal omissão mereceria, no máximo, a declaração de nulidade, para que outra decisão fosse proferida, mais explícita, e mesmo assim se o valor mantido fosse o correspondente à penalidade agravada. Não obstante, como foi adotado o valor mais favorável à Contribuinte, não há que se falar em nulidade, ausente a figura do agravamento. Aliás, tratando-se da adoção de valor mais favorável à autuada, sem que haja Recurso de Ofício, e tendo em vista que a Contribuinte não contestou especificamente a diversidade de valores, a meu ver qualquer manifestação da Segunda Instância, acerca dessa questão, revela-se impertinente. Ressalve-se que tal conclusão não seria aplicável, caso a DRJ houvesse optado pela manutenção da multa agravada.

Diante do exposto, embora tenha sido constatado erro de fato nas peças de autuação, não se verifica qualquer prejuízo à Contribuinte, sendo que a decisão de Primeira Instância manteve a multa em valor mais favorável à autuada. Assim, a meu ver não há fundamento para a declaração de nulidade da autuação, muito menos para se considerar o vício como sendo material.

Esclareça-se, ademais, que a Contribuinte não impugnou a infração, em si, que consistiu em informar em GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social, valores incorretos no campo compensação. Entretanto, assim registrou em seu Recurso Voluntário (fls. 71):

“Com efeito, a Empresa apresentou, tempestivamente, Impugnação, através da qual demonstrou que as exigências em foco não mereciam prosperar visto que os valores que lhe eram exigidos foram compensados com créditos que possuía ou são indevidos, eis que revestidos de inconstitucionalidades /ilegalidades, o que se demonstrou, de forma articulada, ao longo da referida peça impugnatória.”

Com efeito, a leitura da Impugnação permite concluir que, ao contrário do que constou no Recurso Voluntário, não há qualquer menção à infração que ensejou a

aplicação da multa. Entretanto, há outras questões arguidas no Recurso Voluntário que, declarada a nulidade do lançamento, restaram sem apreciação.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, devolvendo-se os autos à Turma de origem, para exame das demais questões objeto do Recurso Voluntário.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo