



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.727425/2012-85
ACÓRDÃO	1002-003.603 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALVARO DA SILVA CRISTINA & FILHOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DESATENDIMENTO DE REQUISITO LEGAL. MOTIVAÇÃO INVÁLIDA. NULIDADE.

Por se tratar de ato administrativo vinculado, o lançamento tributário está sujeito à observância estrita do critério da tipicidade cerrada, que impõe à autoridade administrativa atuante o dever de estabelecer o nexo real entre o motivo do ato e a norma jurídica infringida.

A falta de correspondência entre a imputação e o enquadramento legal implica nulidade do auto de infração por vício material insanável e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, declarando a nulidade do auto de infração guerreado por vício material insanável, vencido o Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ailton Neves da Silva.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Relator Designado e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ailton Neves da Silva (presidente), Miriam Costa Faccin, Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Ricardo Pezzuto Rufino.

RELATÓRIO

Adoto parcialmente relatório da DRJ em Florianópolis, por bem representar:

O litígio tratado neste processo foi inaugurado pela interposição de Impugnação (fls. 170 a 176) em 12/07/2012 ao Auto de Infração (fls. 151 a 163) e Relatório Fiscal (fls. 164 a 167), cuja ciência ocorreu em 13/06/2012 (fls. 167), o qual exige da interessada o recolhimento dos tributos conforme abaixo especificados, acrescidos de multa de ofício (75%), além de juros de mora.

(...)

Em breve síntese, a Autoridade Fiscal noticia que examinando os registros contábeis entregues pela Autuada sob intimação, constatou que esta havia efetuado, em 02/01/2008, lançamentos de reversão de provisões dedutíveis, a saber provisão de férias e encargos sociais sobre férias conforme segue:

“Efetuada a análise dos livros e documentos apresentados, esta fiscalização constatou que a contabilidade registrou, em 02/01/2008, reversão da despesa dedutível de provisão de férias e encargos sociais sobre férias debitando estas contas de nº 21603 e nº 21559, respectivamente, e creditando a conta na 24502 Lucros/Prejuízos Acumulados, no montante de R\$ 182.542,94.”

A Fiscalização esclarece que considerou que houve omissão de receitas conforme trecho abaixo reproduzido:

“Quando é constituída provisão indedutível, seu efeito tributário é anulado pela adição na determinação do lucro real. Logo, na reversão desta provisão indedutível seu efeito tributário é anulado pela exclusão do lucro real.

A constituição de provisão para férias e encargos sociais pode ser deduzida como custo ou despesa operacional, com base no artigo nº 337 do RIR/99. Sua reversão gera a obrigação de oferecer o respectivo valor à tribulação, segundo o artigo nº 392. inciso II do RIR/99.

Deste modo. considerou-se omissão de receita o somatório dos lançamentos de reversão de provisão, conforme demonstrado no razão da conta contábil nº 24502 Lucros/Prejuízos Acumulados.

(...)

A Impugnante alega:

- que verificou que as provisões de férias e respectivos encargos efetuadas nos anos-calendário 2005 e 2006 foram inadequadas e não condizentes com os salários e que, por isso, resolveu estorná-las em 02/01/2008;
 - que desde 01/01/2007, deixou de adotar o procedimento de provisão de férias, conforme razões contábeis anexos;
 - que não houve omissão de receitas;
 - que deveria ter efetuado a retificação de suas DIPJ conforme quadros de fls. 172 (...);
 - que cometeu equívoco formal e não material, pois apenas deixou de retificar suas declarações de IRPJ para ajustar a informação sobre o prejuízo fiscal;
 - que não houve lesão aos cofres públicos, tendo em vista que não estaria utilizando nem saldos de prejuízos fiscais de IRPJ e tampouco bases de cálculo negativas de CSLL;
 - solicita que as demonstradas retificações de suas DIPJs sejam aceitas ou que as retificações sejam procedidas de ofício, nos termos do art. 149 do CTN;
 - colaciona jurisprudência do CARF sobre o assunto, invocando o princípio da Verdade Material;
 - Repisa que o auto de infração é improcedente porque tais lançamentos são meros ajustes de exercícios anteriores por erros de valores registrados em 2005 e 2006;
 - Informa que tais lançamentos de provisão foram calculados de forma errônea, por motivo de que, à época dos fatos, houve uma mudança nos sistemas de folha de pagamento, juntando documentos sobre o alegado, mas que tal situação só veio a ser detectada posteriormente;
- (...)

A DRJ Florianópolis exarou o Acórdão 07-43.969 - 6ª Turma da DRJ/FNS (fls. 261 a 269) em sessão de 17 de maio de 2019, julgando improcedente a impugnação, tendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO REAL. REVERSÃO DE PROVISÕES DEDUTÍVEIS. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL.

A reversão de provisões dedutíveis é tributável no ano-calendário de seu reconhecimento contábil nos termos do art. 392, inciso II, do RIR/99.

O contribuinte foi cientificado em 24/05/2019 (fl. 274) do julgado acima. Irresignado, apresentou, em 21/06/2019 (fl. 275), Recurso Voluntário (fls. 277 a 289), onde aduz praticamente o mesmo que na impugnação:

- que efetuou lançamentos de provisão de férias e encargos sociais sobre férias nos anos de 2005 e 2006;
- que verificou que as provisões de férias e respectivos encargos efetuadas nos anos-calendário 2005 e 2006 foram inadequadas e não condizentes com os salários;
- que desde 01/01/2007, deixou de adotar o procedimento de provisão de férias, conforme razões contábeis anexos;
- por terem ficado estes saldos referentes a 2005 e 2006 (indevidamente), fez o estorno destas provisões no início de 2008 (ajustes de erros ocorridos em anos anteriores), conforme preceituaria o NBC T 19.11 aprovada pela Resolução nº 1.179/2009 do Conselho Federal de Contabilidade.
- que deveria ter efetuado a retificação de suas DIPJ conforme quadros de fls. 285;
- que cometeu equívoco formal e não material, pois apenas deixou de retificar suas declarações de IRPJ para ajustar a informação sobre o prejuízo fiscal;
- que não houve lesão aos cofres públicos, tendo em vista que não estaria utilizando nem saldos de prejuízos fiscais de IRPJ e tampouco bases de cálculo negativas de CSLL;
- solicita que as demonstradas retificações de suas DIPJs sejam aceitas;
- Repisa que o auto de infração é improcedente porque tais lançamentos são meros ajustes de exercícios anteriores por erros de valores registrados em 2005 e 2006.

Este é o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos art. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

A ciência do Acórdão 07-43.969 - 6ª Turma da DRJ/FNS se deu em 24/05/2019 (fl. 274), sendo o recurso voluntário apresentado em 21/06/2019 (fl. 275). Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

A Autoridade Fiscal identificou que o recorrente efetuou lançamentos de reversão de provisões de férias e encargos sociais sobre férias no ano fiscalizado. Contudo, não teria oferecido à tributação estas reversões. Estes tipos de provisões são dedutíveis, quando lançadas, com base no art. 337 do RIR/99 (vigente à época):

Art. 337. O contribuinte poderá deduzir, como custo ou despesa operacional, em cada período de apuração, importância destinada a constituir provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias de seus empregados.

§ 1º O limite do saldo da provisão será determinado com base na remuneração mensal do empregado e no número de dias de férias a que já tiver direito na época do encerramento do período de apuração.

§ 2º As importâncias pagas serão debitadas à provisão, até o limite do valor provisionado.

§ 3º A provisão a que se refere este artigo contempla a inclusão dos gastos incorridos com a remuneração de férias proporcionais e dos encargos sociais, cujo ônus cabe à empresa.

Por outro lado, suas reversões são tributadas com base no art. 392 do mesmo RIR/99:

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

(...)

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

A arguição da recorrente perpassa pelo argumento de que estas reversões deveriam ter sido feitas nos anos de 2005 e 2006, pois as provisões foram feitas de forma incorretas nos anos respectivos. Com base neste argumento, argui que o procedimento adequado seria a retificação das DIPJs de 2005 e 2006 para oferecer à tributação estas reversões nos próprios anos.

Contudo, entendo que não assiste razão à recorrente. Os documentos acostados não conseguem demonstrar os supostos erros arguidos.

É bastante lógico que toda provisão dedutível realizada deve ter seu estorno oferecido à tributação. O lançamento do estorno foi realizado em 02/01/2008, sem, contudo, realizar o oferecimento à tributação destes valores.

A argumentação do contribuinte é que tinha feito as provisões no ano de 2005 e 2006 de forma indevida, com cálculos incorretos. E por esta razão, os estornos das provisões deveriam ser realizados naqueles anos, com base no que preceituaria o NBC T 19.11 aprovada pela Resolução nº 1.179/2009 do Conselho Federal de Contabilidade.

É verdade que o NBC T 19.11 assim preceitua. No mesmo sentido, o CPC 23 (que versa sobre Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro) exige que, sempre

que possível, a sociedade ajuste retroativamente suas demonstrações financeiras para retificação de erros contábeis.

A questão é que o recorrente não foi capaz de demonstrar que efetivamente houve erro na sua forma de realizar provisões.

As provisões foram realizadas em 2005 para os meses 08/2005 a 12/2005 (razão fl. 241) e em 2006 para os meses 04/2006, 06/2006 a 12/2006 (razão fl. 240). Para alguns meses há reversão de provisão. Isso é realmente o que deve ocorrer no momento em que o funcionário sai de férias. Como as férias já haviam sido apropriadas nas provisões, elas agora são revertidas para não entrarem no resultado de forma duplicada.

Para no ano de 2007 não houve lançamento de provisões, nem reversões (razão fl. 239). Ou seja, se percebe claramente que o contribuinte descontinuou a realização de provisões, não mais realizando a partir de 2007.

O recorrente argumenta que houve erro dos seus sistemas ao realizar os cálculos das provisões. Traz, no curso do seu recurso, o seguinte argumento:

Em decorrência disso, os valores contabilizados pela empresa, nos anos de 2005 e 2006, representam tecnicamente uma provisão de despesa, pois eram apurados na proporção de 1/12 sobre o valor da soma de algumas rubricas de salário, DSR, Adicional noturno, insalubridade e horas extras, cujos dados eram obtidos do resumo total da folha mensal (resumos da folha anexos a este processo, folhas 243 a 255), sem levar em consideração quem de fato tinha direito a férias.

Contudo, não demonstra onde foram os erros, em que meses e quais valores. Traz, de forma amostral, um cálculo de provisão de férias dos meses 12/2005 e 12/2006 no curso de seu recurso. Apresentou, ainda na impugnação, cópias de resumo de folhas de pagamento (fls. 243 a 248 e 250 a 255). Mas não aponta o que houve de errado nestes cálculos e qual deveria ser o valor adequado. Não faz correlação alguma entre as folhas apresentadas e os cálculos efetuados, nada que demonstre o erro arguido. Ademais, se houve provisão a maior (ou a menor), a aplicação do NBC T 19.11 e do CPC 23 seria para ajustar os valores, e não realizar estorno total retroativamente nos anos anteriores, como pretende o recorrente.

O que transparece, na verdade, é que o contribuinte descontinuou o uso de provisão de férias a partir de 2017. E em 2018 fez a reversão dos valores de saldo das contas de provisão de férias que já tinham sido apropriados como despesas/custos nos resultados em anos anteriores e não tinham sido revertidos.

Não havendo erro demonstrado que justifique a aplicação do CPC 23, não há como aderir à tese da recorrente, devendo ser mantido o lançamento.

Dispositivo

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Em que pese o bem articulado voto do conselheiro relator, entendo que os fundamentos nele expendidos não podem ser aplicados ao caso concreto face à circunstância de o lançamento ser nulo, por ter apresentado vício material insanável, conforme será explicado na sequência.

Pois bem.

A legislação de regência prevê que o fundamento de validade do ato administrativo é condicionado à verificação da ocorrência real do motivo que o ensejou, sob pena de sua invalidação.

No caso concreto, trata-se de lançamento de ofício na modalidade de auto de infração, aplicando-se, portanto, os artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto 70.235/72, *in verbis* (destaques deste relator):

Código Tributário Nacional

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.

Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória**, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto nº 70.235/72

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - **a descrição do fato;**

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Como se observa, nos termos do artigo 142 do CTN, no documento que formaliza o lançamento em linguagem jurídica competente devem constar claramente todos os seus elementos estruturantes, indispensáveis à identificação inequívoca da obrigação tributária imputada ao sujeito passivo.

Fica claro também que tratando-se o auto de infração de ato administrativo vinculado, é imprescindível a observância do princípio da tipicidade cerrada, ficando o agente fiscal autuante inteiramente restrito ao enunciado da lei em todas as suas especificações.

Disso se conclui que a falta de correspondência entre a descrição do fato e a norma prevista no ordenamento jurídico consignadas no auto de infração torna o ato administrativo viciado e passível de invalidação.

Assentadas as premissas a partir das quais será desenvolvido o Voto, cumpre-nos, agora, examinar se ocorreu a situação de fato descrita no auto de infração e se a capitulação legal nele consignada foi acertada.

O lançamento em questão abrangeu o Imposto sobre a Renda de Pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário 2008, tendo como descrição dos fatos e enquadramento legal o que consta respectivamente nos recortes de imagem seguintes:



**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ
05.010.431/0001-52
Nome Empresarial
ALVARO DA SILVA CRISTINA & FILHOS LTDA

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

**0001 OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS
REVERSÃO DE PROVISÃO DEDUTÍVEL**

Omissão de receita operacional, conforme relatório fiscal em anexo, gerando, em consequência, redução indevida de lucro sujeito à tributação.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	182.542,94	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278 e 288 do RIR/99

Art. 392, inciso II do RIR/99



**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ
05.010.431/0001-52
Nome Empresarial
ALVARO DA SILVA CRISTINA & FILHOS LTDA

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

**0001 RECEITAS
FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS**

Omissão de receita operacional, conforme relatório fiscal em anexo, gerando, em consequência, redução indevida de lucro sujeito à tributação.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	182.542,94	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Vê-se que a infração imputada ao sujeito passivo no auto de infração foi “omissão de receita”.

A omissão de receita é matéria regulada pelos artigos 281, 283 e 287 do Decreto nº 3.000/99, reproduzidos a seguir:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

Art. 287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Embora a omissão de receita tenha figurado na descrição dos fatos e no relatório fiscal, constata-se que no auto de infração guereado não ocorre qualquer das hipóteses legais de omissão de receita acima transcritas. Na verdade, a infração apurada foi exclusivamente a falta de oferecimento à tributação na contabilidade da receita de reversão de provisão, conforme se pode verificar na passagem seguinte do relatório fiscal:

3. DAS INFRAÇÕES APURADAS:

Efetuada a análise dos livros e documentos apresentados, esta fiscalização constatou que a contabilidade registrou, em 02/01/2008, reversão da despesa dedutível de provisão de férias e encargos sociais sobre férias Debitando estas contas de nº 21803 e nº 21559, respectivamente, e Creditando a conta nº 24502 Lucros/Prejuízos Acumulados, no montante de R\$ 182.542,94.

Em vista da constatação destas operações, a pessoa jurídica fiscalizada foi intimada a justificar tais lançamentos contábeis (Termo de Intimação Fiscal de fl. 99).

Em resposta, por meio do documento de fl. 100, o fiscalizado prestou as seguintes informações:

- 1) *"Era procedimento antigo da empresa efetuar a provisão mensal de férias e encargos;*
- 2) *Foi decidido pela empresa não mais adotar esse procedimento pois tinham dificuldade em interpretar os balancetes dessa forma para fins de seus planejamentos de escala de férias;*
- 3) *Para que passássemos a adotar outro critério, foram feitos lançamentos revertendo o saldo dessas provisões contra a conta de lucros e prejuízos acumulados (24502-0) e passou-se a lançar as despesas com férias e encargos pela despesa efetiva, ou seja, por ocasião do pagamento das férias e seus encargos".*

Dentro da perspectiva da legislação e auditoria fiscais, o correto seria considerar como a infração praticada a falta de adição ao lucro real da reversão de provisão de férias e encargos sociais sobre férias, contabilizada a crédito da conta lucros e prejuízos acumulados, face

ao descumprimento do método adotado pela legislação tributária para a anulação do efeito fiscal gerado pela dedução da provisão anteriormente constituída como despesa operacional.

O próprio acórdão recorrido confirma nossa assertiva, no trecho seguinte do voto condutor (destaques deste relator):

(...)

A Fiscalização identificou que em 02/01/2008 a Autuada efetuou lançamentos contábeis a débito de Provisões para pagamento de férias (e respectivos encargos), tendo como contrapartida crédito na conta contábil Lucros Acumulados. Considerando que se tratam de provisões dedutíveis (referente aos anos-calendário 2005 e 2006), **a Fiscalização efetuou lançamento em função da falta de adição dessa reversão de provisão ao Lucro Real** do ano-calendário 2008.

No caso, aplicar-se-ia o § 2º do artigo 247 do RIR/99 (destaques deste relator):

Art. 247. **Lucro real** é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º **Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).**

Logo, entende-se que houve vício de motivação do ato administrativo de lançamento.

Na lição do saudoso Hely Lopes Meirelles, a motivação deve apontar a causa e os elementos determinantes da prática do ato administrativo, bem como o dispositivo legal em que se funda, o que, de fato, não ocorre no presente, conforme retratado.

Assim, restando clara a falta de correspondência entre a descrição da materialidade do fato e seu enquadramento legal, conclui-se que o auto de infração está inquinado de nulidade, posto que a deficiência na motivação gerou prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa do sujeito passivo, a teor do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Firme nessas premissas, resta verificar se o vício se caracteriza como formal ou material, distinção essencial para efeito de devolução do prazo decadencial ao Fisco para feitura de novo lançamento.

Tenho para mim que vício formal é o que não macula nenhum dos elementos essenciais do lançamento de que cuida o artigo 142 do CTN, a saber: descrição do fato gerador, determinação da base de cálculo, apuração do montante devido, identificação do (s) sujeito (s) passivo (s) e, sendo o caso, indicação da penalidade cabível.

No caso em tela, o vício recaiu sobre a descrição do fato gerador, um dos aspectos essenciais do lançamento, tratando-se, portanto, de vício material.

Considerando que esta matéria foi enfrentada no Acórdão nº 9303-003.811, da lavra da Conselheira Vanessa Marini Cecconello, peço vênia para transcrever trecho do voto vencido (vencedor nesse ponto), que externa os fundamentos da referida decisão, adotando-os como razões de decidir:

“A relevância de se distinguir se o vício que maculou o lançamento é de ordem formal ou material está no fato de o Código Tributário Nacional CTN prolongar o prazo de decadência para que seja constituído o crédito tributário quando se reconhece a existência do vício formal, conforme inteligência do seu art. 173, inciso II.

O vício formal pode ser entendido como aquele que atinge o procedimento e, não raro, pode ser sanado sem a necessidade de anulação do ato de lançamento original, podendo ser corrigido pela própria autoridade julgadora. O vício material, por sua vez, por macular a substância do lançamento, norma individual e concreta, prejudica a validade da obrigação tributária, sendo imprescindível nesses casos a realização de um novo ato administrativo de lançamento.

Os requisitos do auto de infração, dentre eles a descrição dos fatos e a fundamentação legal, estão estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 142 do Código Tributário Nacional:

(...)

Sendo a descrição dos fatos, a correta determinação da matéria tributável e da fundamentação legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, o equívoco em análise alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

(...)”

A jurisprudência do CARF é farta em decisões nas quais se declarou a nulidade do lançamento por falta de preenchimento de requisitos formais estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e/ou art. 142 do CTN, bastando citar aqui, como exemplos, as seguintes ementas:

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. IMPROCEDÊNCIA. VÍCIO MATERIAL, NÃO FORMAL.

A falta de indicação suficiente dos fatos que motivaram o lançamento e da origem do crédito tributário fulmina o lançamento por vício material. (Acórdão 9202-003.285, sessão de 30 de julho de 2014, 2ª Turma CSRF, Rel. Gustavo Lian Haddad)

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização. (Acórdão 2403-002.707, de 10/09/2014, Relator: Marcelo Magalhães Peixoto)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PROVIMENTO. VÍCIO. MATERIAL. DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR.

A descrição do fato gerador constitui-se no núcleo do lançamento tributário, sua essência. Quando a descrição do fato gerador não permite a conclusão sobre sua ocorrência o lançamento é improcedente, como não caso do lançamento original em questão. (Acórdão 2301-004.055, de 15/05/2014, Relator: Marcelo Oliveira)

DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O lançamento deve evidenciar a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade por vício material. (Acórdão 2302-002.258, de 22/11/2012, Relatora: Liége Lacroix Thomasi)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/08/2006 a 31/08/2006, 01/12/2006 a 31/01/2007, 01/03/2007 a 31/03/2007, 01/06/2007 a 30/06/2007, 01/08/2007 a 30/09/2007, 01/12/2007 a 31/12/2007 FALTA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

A falta de motivação do lançamento implica preterição do direito de defesa do contribuinte. Os princípios do contraditório e da ampla defesa traduzem a necessidade de se dar conhecimento da acusação fiscal em toda a sua plenitude.

Recurso de ofício negado. (Acórdão nº 3201-002.041, de 23/02/2016)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 25/11/2004, 02/12/2004, 07/12/2004, 13/12/2004, 16/12/2004, 17/12/2004, 23/12/2004 AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE.

A falta de motivação do lançamento implica preterição do direito de defesa do contribuinte. Os princípios do contraditório e da ampla defesa traduzem a necessidade de se dar conhecimento da acusação fiscal em toda a sua plenitude. O vício assim ocorrido tem natureza material, não formal.

(Acórdão 9303-006.496, de 14 de março de 2018, Relator: Charles Mayer de Castro Souza)

Diante do exposto, voto por anular o auto de infração, face à flagrante falta de correspondência entre a descrição do fato gerador e o tipo legal da norma aplicada.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva