



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11330.000549/2007-63
Recurso n° 254.401 Voluntário
Acórdão n° **2301-004.055 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CATERAIR SERVIÇOS DE BORDO E HOTELARIA S.A.
Recorrida FAZENDA ANCIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/1998

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 no caso do lançamento original em questão.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA, LANÇAMENTOS SUBSTITUTOS. EFEITOS.

Somente se permite que a Fazenda Pública constitua crédito tributário - em 5 (cinco) anos - contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado, quando a nulidade no lançamento original for de natureza formal.

No presente caso, a nulidade do lançamento original, por ser referente à defeito na descrição do fato gerador, é causa de considerar o lançamento improcedente ou de declarar a nulidade como de natureza material, impossibilitando a contagem de prazo citada acima.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, devido aos efeitos da decadência, por qualquer regra, nos termos do voto do Relator, já que o vício no lançamento original foi conceituado como material. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que conceituava o vício como formal. Sustentação: Rodrigo Arruda Campos. OAB: 157.768/SP.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Presidente - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, MAURO JOSE SILVA, ADRIANO GONZALES SILVÉRIO.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRFBJ), Rio de Janeiro I / RJ, fls. 0357, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/1998

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DIVERGÊNCIAS VALOR DEVIDO X VALOR RECOLHIDO. INADIMPLEMENTO. DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Constatando-se o não-recolhimento, total ou parcial, de contribuições previdenciárias, cabe efetuar o lançamento do crédito tributário correspondente.

II - O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de dez anos, conforme previsto caput e inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

III - A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.

Lançamento Procedente

Como esclarecimento, segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), a partir das fls. 0268, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo foram obtidos nas folhas de pagamentos de empregados elaboradas e apresentadas pela empresa à fiscalização.

O presente lançamento é substituto a lavrado pela NFLD. 32.747.686-9, que foi julgada nula.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos que o configuram.

Em 26/01/2007 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, a partir das fls. 0314, acompanhada de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. O débito ora em discussão encontra-se extinto pela decadência;
2. A fiscalização não expõe de maneira clara e precisa como apurou os valores, especialmente porque não identifica os valores, as competências do suposto débito e, pior, sequer identifica os elementos de convicção que levaram à constituição do crédito previdenciário;
3. Em relação à compensação, deveria a fiscalização apontar os motivos pelos quais considerou irregular o procedimento adotado pela empresa, para que ao preparar sua defesa, pudesse a impugnante discutir o acerto ou não de decisão tomada pela fiscalização;
4. Não há a expressa necessidade de que a autoridade administrativa aprove a compensação entre créditos e débitos da empresa. A competência da fiscalização se limita a verificar se há equivalência entre o montante compensado com o valor do débito devido pela empresa, entretanto, isto não importa dizer que esta compensação deva ser autorizada pela fiscalização;
5. Não está obrigada a recolher o SAT, por ser, inconstitucional o art. 22, inc. II, da Lei 8.212/1991 e, conseqüentemente, a normatização contida no artigo 26, tanto do Decreto nº 2.173/1997, como do Decreto nº 612/92, pois tal normatização deveria ser criada por lei e não por ato do Poder Executivo;
6. Protesta pelo prazo de 90 (noventa) dias para a juntada de demais documentos, tendo em vista o exíguo prazo para apresentação de defesa administrativa;
7. Por todo exposto, pede e espera seja acolhida a defesa, anulando-se a notificação lavrada pela fiscalização.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento, a partir das fls. 0357.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, a partir das fls. 0375, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. A regra decadencial deve ser a expressa no CTN;
2. Os elementos de convicção para a efetivação do lançamento não foram demonstrados;
3. A compensação foi feita de maneira correta;
4. Impugna o valor do débito;
5. Por todo exposto, requer, em síntese, o provimento do seu recurso.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 0392.

Na análise dos autos, fls. 0393, a Segunda Turma, da Quarta Câmara, da Segunda Seção do CARF decidiu converter o julgamento em diligência, a fim de que, em

Processo nº 11330.000549/2007-63
Acórdão n.º **2301-004.055**

S2-C3T1
Fl. 4

síntese, o Fisco anexasse a decisão que anulou o lançamento original, desse ciência à recorrente dessa decisão e da decisão anexada e reabrisse o prazo para recurso, a partir da ciência.

O Fisco anexou a decisão que anulou o lançamento original, fls 0398,

Devidamente cientificado, o sujeito passivo não apresentou manifestação.

É o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário e passo à análise de suas razões recursais.

Primeiramente, cabe esclarecer que:

1. A ciência do lançamento ocorreu em 26/01/2007;
2. O período compreendido no débito é de 01/1996 a 05/1998; e
3. trata-se de lançamento substituto, conforme informa a fiscalização.

As regras decadências expressas no CTN (Art. 150 e Art. 173) já teriam atingido o lançamento, exceto pela única previsão para tanto, expressa no Código.

CTN:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário **extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:***

...

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Portanto, se a decisão anulou o lançamento por vício formal, a Fazenda possui cinco anos, a partir da decisão, 27/12/2005, fls. 0401, para reconstituir o lançamento.

Na análise da decisão, não encontramos a conceituação do tipo do vício que maculou o lançamento, se formal ou material.

Encontramos essa definição na ementa da decisão, mas, como todos sabemos, o que define a decisão é seu voto e seu dispositivo.

Na decisão encontramos:

*18. Constata-se, então, que o Relatório Fiscal não contém os requisitos formais que lhe são necessários, **não permitindo a identificação clara e objetiva dos fatos geradores que deram origem aos lançamentos, bem como das contribuições devidas, já recolhidas e a recolher, gerando dúvidas quanto ao lançamento.***

19. Constata-se ainda que o referido Relatório Fiscal não oportuniza à notificada o direito à ampla defesa a ao contraditório.

20. Referidas imprecisões tornam **insanável** o processo, restando, pois, prejudicado seu prosseguimento, motivo pelo qual não será apreciada no mérito a impugnação.

21. Portanto, diante de todo o exposto, é de se considerar que o lançamento está eivado de **vício insanável**, por defeito nos requisitos essenciais de sua constituição, não se apresentando a presente NFLD revestida das formalidades legais e normativas exigíveis, razão pela qual deve ser decretada, de ofício, a sua nulidade.

CONCLUSÃO

22. Isto posto, e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

JULGO nulo o presente lançamento, e

DECIDO:

- a) Cancelar a notificação em epígrafe;
- b) Determinar a emissão de NFLD substitutiva, **se couber**;
- c) Determinar o arquivamento do processo, após as providências anteriores.

Como não há definição do tipo do vício, cabe a este colegiado defini-lo.

Pois bem, sobre o vício existente entendo ser o mesmo de natureza material.

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹

Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções:

- A) **Restrita**, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e
- B) **Ampla**, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192, digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem.

Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição, da exteriorização, do crédito tributário.

Já a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regramatrix como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento e corresponde ao conteúdo do ato administrativo, seu objeto.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]”
(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

...

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §50, da Lei nº 8.212/91.

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: Liège Lacroix Thomasi)

Para ratificar esse entendimento destaca-se a doutrina de Leandro Paulsen (Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª ed., pág. 01112):

“Vício Formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento a ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”

Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal, como determina o II, Art. 173 do CTN, pois não há dúvida no lançamento de que o fato gerador existiu.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente na correta descrição do fato gerador.

Com essa definição, devido a ciência do lançamento ter ocorrido em 01/2007 e o período do débito ser de 01/1995 a 05/1998, deve-se decretar a decadência das contribuições exigidas por qualquer das regras presentes no CTN (Art. 150 e/ou Art. 173).

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em dar provimento ao recurso, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira