



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

Processo nº 11853.001780/2007-75
Recurso nº 151.489 Embargos
Acórdão nº 2301-003.410 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Embargante CTIS INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2005

EMBARGOS INOMINADOS. LAPSO MANIFESTO.

Verificada no julgado a existência de incorreções devidas a lapso manifesto, reconhecido por ambas as partes, sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, que impossibilitam ou dificultam a execução do julgado, é de se acolher os Embargos Inominados.

VÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR. MATERIAL.

O vício referente à descrição do fato gerador, existente em lançamento tributário, é definido como material, pois ligado ao objeto, conteúdo, do ato administrativo.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado:) Por unanimidade de votos: a) em acolher os embargos apresentados, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) acolhidos os embargos, em rerratificar o acórdão, a fim de conceituar o vício como material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que conceituou o vício como formal.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Presidente - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), MAURO JOSE SILVA, ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES

Relatório

A matéria em discussão refere-se a embargos inominados, interposto pelo sujeito passivo, com base no Art. 66, do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Segundo o embargante, os motivos, em síntese, dos embargos são:

No acórdão embargado falta a qualificação do vício, que culminou com a anulação do lançamento;

A medida é necessária, pois há implicações quanto a indevida reabertura do prazo decadencial (II, Art. 173 do CTN);

O acórdão não qualificou o vício que motivou, por unanimidade, a anulação do lançamento;

No caso, não há dúvida de que o vício é material;

A qualificação do vício deve ser sanada, sob pena de ser reaberto, indevida e dolosamente, o prazo da decadência, em detrimento da requerente;

Registre-se que o erro manifesto refere-se a matéria de ordem pública;

Ante o exposto, requer o conhecimento e o provimento do embargo.

Após a análise dos autos e em vista das razões expressas no pleito do sujeito passivo, houve questionamento à autoridade tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão sobre se há, ou não, dúvida sobre a liquidação e execução do acórdão exarado, fls. 011074.

A autoridade tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão emitiu Informação Fiscal (IF) onde afirma que há dúvida sobre a liquidação e execução do acórdão, por não estar definido o tipo de vício que motivou a anulação do lançamento, fls. 011078, nos seguintes termos:

7.O art. 67 do Decreto nº. 7.574, de 29 de setembro de 2011, prevê:

Art. 67. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão deverão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, mediante a prolação de um novo acórdão (Decreto no 70.235, de 1972, art. 32).

*8.Assim, por não constar expressamente do Acórdão do Processo nº. 11853.001780/2007-75, que decidiu pela anulação do lançamento fiscal ali tratado, a natureza do vício, se material ou formal, motivo da anulação, **informamos que há dúvida na liquidação e execução do referido Acórdão, em razão dos***

efeitos da definição do vício para fins de se estabelecer o prazo decadencial a ser adotado em caso de lançamento do crédito tributário discutido naquele Processo.

No despacho de encaminhamento do processo, a autoridade encarregada da liquidação e execução do acórdão reforça seu pleito:

“Verificou-se que, no Acórdão nº. 2301-00.131 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF (fls. 10666 a 10704), proferido em 4/3/2009 no Processo Administrativo Fiscal Comprot nº. 11853.001780/2007-75, que decidiu pela anulação do lançamento fiscal, não consta expressamente a natureza do vício que motivou a anulação da NFLD Debcad nº. 35.564.248-4, conforme Informação Fiscal de fls. 11077 e 11078. Por esse motivo há dúvida na liquidação e execução do referido Acórdão, em razão dos efeitos da definição do vício para fins de se estabelecer o prazo decadencial a ser adotado em caso de lançamento do crédito tributário discutido naquele Processo. Sendo assim, proponho o encaminhamento deste Processo ao Chefe da DIFIS/DRF/BSA, ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF e posterior envio ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme art. 67 do Decreto nº. 7.574/2011.

À consideração superior.

Brasília, 6 de dezembro de 2012.

Delegacia da Receita Federal em Brasília

Divisão de Fiscalização – Grupo 12

ASSINADO DIGITALMENTE

RICARDO BARBOSA CARDOSO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Matrícula 01218879

DE ACORDO. Encaminhe-se ao Chefe da DIFIS.

ASSINADO DIGITALMENTE

CRISTIANE RAMIRO PALHARES

Chefe de Equipe – Grupo 12

Matrícula 1368354

Delegacia da Receita Federal em Brasília/DF

Divisão de Fiscalização

DE ACORDO. Encaminhe-se conforme proposto.

ASSINADO DIGITALMENTE

ADALBERTO SANCHES

Chefe da DIFIS/DRF/BSA

Processo nº 11853.001780/2007-75
Acórdão nº **2301-003.410**

S2-C3T1
Fl. 4

Matrícula 76141

DE ACORDO. Encaminhe-se conforme proposto.

ASSINADO DIGITALMENTE

JOEL MIYASAKI

Delegado da DRF/BSA

Matrícula 65415”

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

Quanto a admissibilidade dos embargos, há questões a serem analisadas.

Como se verifica dos autos, tanto o sujeito passivo, quanto o sujeito ativo questionam a decisão exarada, pois possuem dúvidas quanto a sua execução e liquidação.

Realmente, compulsando os autos, verificamos que o acórdão, por unanimidade, declarou a existência de vício, mas não definiu se o vício era formal ou material.

A implicação é que o Código Tributário Nacional (CTN) determina a contagem de prazo para a decadência com regras diferentes, dependendo do vício.

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, a definição sobre o vício determina prazo extintivo para que o sujeito ativo realize procedimento de elaboração de novo lançamento, caso o vício seja formal.

Assim, sem a definição do tipo de vício as duas partes envolvidas no processo questionam o que fazer, demonstrando que o acórdão exarado não possui certeza para sua execução e liquidação.

Cabe ressaltar que a finalidade do CARF está determinada em seu Regimento Interno:

PORTARIA MF 256/2009:

Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ora, com os dois sujeitos – ativo e passivo - envolvidos na obrigação tributária questionando a decisão, fica claro que não se cumpriu a finalidade do CARF, pois a decisão contida no julgamento não está apta a produzir efeitos.

A Legislação também possui determinação quanto á motivação dos atos administrativos.

LEI 9.784/1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

V - decidam recursos administrativos;

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Pela leitura dos ditames presentes na Lei 9.784/199, nota-se a obrigatoriedade de certos requisitos no ato administrativo, e fica claro que a decisão exarada não cumpriu esses requisitos, quanto à obrigatoriedade de motivação do ato, a fim de lhe conferir o mínimo grau de certeza necessário.

Por fim, a título de comentário, cabe ressaltar que a Constituição Federal de 1988 possui determinação sobre os Princípios que regem a Administração Pública.

CF/1988:

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:*

Portanto, um dos Princípios a serem obedecidos é da Eficiência.

Nesse sentido, questionamos se o Princípio da Eficiência seria respeitado se verificássemos decisão sem nenhum grau de certeza, como esta, que levaria, talvez, a um novo lançamento, que percorreria todas as fases, com todos os envolvidos, de um novo processo administrativo fiscal, para, ao final, após custos – tangíveis e intangíveis, mensuráveis e imensuráveis – dos dois sujeitos da obrigação, Estado e Sujeito Passivo, chegar ao mesmo ponto em que estamos, a qualificação do vício do lançamento original.

Em nosso entender, devemos evitar tal possibilidade, analisando o vício e dando seguimento ao processo, para seu célere deslinde, respeitando, assim, o Princípio da Eficiência, pois toda decisão do CARF deve possuir certeza em seus fundamentos.

Por todo exposto, já que conforme posição dos dois sujeitos da obrigação tributária não há como cumprir o decidido, sem o mínimo grau de certeza, voto pelo conhecimento dos embargos, a fim de conferir certeza ao julgamento..

Quanto ao vício existente nos autos, entendo o mesmo ser material.

Esclarecemos que o vícios presentes no lançamento, segundo a unanimidade dos Conselheiros que formavam o colegiado, refere-se a identificação da ocorrência do fato gerador, pois estão ligados, em síntese, a:

Equívoca caracterização de prestadores de serviços, pessoas jurídicas, como segurados empregados;

Inexistência de motivos para a utilização da aferição indireta e da conseqüente inversão do ônus da prova.

Feitos os esclarecimentos, ressaltamos que 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”; conforme toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹ Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções:

Restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e

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 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”, matéria 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.

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 – como o lançamento tributário - 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 do crédito tributário.

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a

A sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento.

Portanto, 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.*

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

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 do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

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 e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”

Veja que o autor separa de forma clara os tipos de vícios:

Formal, atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário; e

Material, 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, 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 existência do fato gerador. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação existiu, diferentemente da nulidade por vício material, que nos leva à dúvida quanto à própria existência do nascedouro da obrigação.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente no equívoco na identificação da existência do fato gerador.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira