



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12963.000142/2007-52
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.223 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA BELA VISTA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO NO PROCEDIMENTO. NATUREZA FORMAL. LANÇAMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA ATRELADO AO LANÇAMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Vício no procedimento de constituição do crédito tributário que deixou de reproduzir no lançamento da obrigação acessória os elementos apontados no lançamento da correlata obrigação principal leva à nulidade do lançamento por vício formal.

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)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória (AI 68) caracterizada pelo fato de a empresa ter apresentado o documento a que se refere a Lei nº 8.212/91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Após a Delegacia de Julgamento ter concluído pela relevação da multa, nos termos do art. 291, §1º do RPS, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário o qual foi julgado procedente. Segundo entendimento fixado pela então 3ª Turma Especial, o lançamento deixou de apontar quais as diferenças não foram informadas em GFIP pelo Contribuinte, omissão que caracteriza nulidade do lançamento por vício material.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN.

Recurso Voluntário Provido Crédito Tributário Exonerado

Contra a decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial ao qual foi dado parcial seguimento nos termos dos despachos de fls. 197/198 e 232/238. Citando como paradigmas os acórdãos 301-31801 e 303-33365, devolve-se a este Colegiado a discussão acerca da natureza jurídica do vício declarado. Para a recorrente a deficiência na descrição dos fatos é vício formal, pois afronta o art. 142 do CTN.

Intimado o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso, tomando-se como referência acórdão paradigma de nº 303-33.365, atende os pressupostos legais e deve ser conhecido.

Conforme exposto o recurso da Fazenda Nacional tem como objeto a discussão acerca da natureza do vício declarado pela Turma *a quo*. Sob o entendimento de que o lançamento deixou de apontar elemento material necessário à caracterização do fato gerador, a

turma recorrida anulou o lançamento por vício material. Considerando a cognição restrita do Recurso Especial, independente do resultado deste julgamento, não cabe qualquer manifestação deste Colegiado acerca dos efeitos da decisão da Delegacia de Julgamento que concluiu originalmente pela relevação da multa.

No caso temos lançamento para exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória caracterizada pelo fato de a empresa não ter declarado em GFIP a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Segundo conclusão do acórdão recorrido o lançamento não motivou a exigência fiscal corretamente, pois não apontou quais diferenças de valores deixaram de ser informadas pelo contribuinte e nem quais eram as bases de informação. Consta do voto recorrido:

Entendo que a decisão *a quo* e a autoridade lançadora equivocaram-se pois, *nem no relatório fiscal nem em outros documentos dos autos, não há indicação das efetivas diferenças de informação, acusadas para a aplicação da sanção. Inclusive, não informa devidamente quais foram as bases de confrontação entre o informado pelo contribuinte em GFIP e os supostos reais fatos geradores. E a razão está na própria preterição ao direito de defesa da Recorrente.*

Conforme o que dispõe o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/2010, o lançamento tributário deve ser demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade. Isso inclui o ônus probatório da Administração em trazer elementos probantes e legais que subsidiem a constituição do crédito tributário, para em um segundo momento demonstrar de forma clara o fenômeno da subsunção da norma aos eventos por eles representados (art. 9º, do Dec. 70.235/172). O lançamento objeto da decisão recorrida deve preencher os requisitos da legalidade impostos pelo art. 142, do CTN, bem como da legislação ordinária, em especial o art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991 e Decreto n. 70.235/1971. Tais determinações são necessárias inclusive para que haja o real respeito à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988)

Tomando como parâmetro as incorreções/omissões descritas no acórdão recorrido, o que temos para análise é a natureza do vício apontado, se material ou formal.

Para classificação do vício adoto como premissa a necessidade de verificação se o erro constatado está relacionado como a norma introdutora ou com a norma introduzida da respectiva obrigação tributária. Tal entendimento se baseia nas lições do Professor Paulo de Barros Carvalho o qual já foi utilizado nesta Câmara Superior no Acórdão 9202-004.329 da lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior o qual peço vênha para transcrever:

Quanto à distinção entre vício formal e material, alinho-me aqui à corrente que os distingue baseado nas noções de norma introdutora e norma introduzida, de lição de Paulo de Barros Carvalho e muito bem resumida pela Conselheira Celia Maria de Souza Murphy, no âmbito do Acórdão 2101-002.191, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento e datado de 15 de maio de 2013, *expressis verbis*:

"(...)

O tema dos vícios material e formal está intrinsecamente relacionado com o processo de positivação do direito.

Tomamos por premissa que o direito positivo é um sistema de normas, regidas por um princípio unitário, no qual normas jurídicas, seus elementos, relacionados entre si, são

inseridas e excluídas a todo instante. As normas jurídicas são inseridas no sistema do direito positivo de acordo com regras que o próprio sistema produz. É uma norma que estipula qual é o órgão autorizado a inserir normas no sistema do direito positivo e qual o procedimento para que isso se faça.

Toda norma jurídica introduzida no sistema do direito positivo o é por meio de uma norma introdutora. As normas sempre andam aos pares: norma introdutora e norma introduzida, tal como leciona Paulo de Barros Carvalho.

A norma introdutora espelha o seu próprio processo de produção; a introduzida regula a uma conduta (que pode ser, inclusive, a produção de outra norma). Nesse sentido, seguindo os ensinamentos de Kelsen, são de direito formal as normas que cuidam da organização e do processo de produção de outras normas; de direito material são as normas que determinam o conteúdo desses atos, isto é, regulam o comportamento humano propriamente dito.

O lançamento, norma jurídica que é, não foge à regra: compõe-se de norma introdutora e norma introduzida. Na norma introdutora fica demonstrado o procedimento que o agente público, autorizado a inserir no ordenamento jurídico a norma individual e concreta que aplica a regra-matriz de incidência tributária, seguiu para produzi-la. A norma introduzida é a própria aplicação da regra-matriz. A primeira norma trata da forma; a segunda, da matéria.

No lançamento, a norma introdutora tem a ver com o procedimento ao qual alude o artigo 142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e as normas de Direito Administrativo, que se completa com a norma introduzida, que efetivamente aplica a regra-matriz de incidência.

Feitas essas considerações, resta analisar em que ponto se identifica o vício do lançamento perpetrado no presente processo, se no processo de produção do ato administrativo do lançamento ou se na aplicação da regra-matriz de incidência tributária. Se na norma introdutora, trata-se de erro formal; se na norma introduzida, é erro material.

(...)"

Ora, no presente caso temos um Auto de Infração com “Fundamentação Legal 68” para imputação de penalidade pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, implicando na multa do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/91. No geral este instrumento é lavrado em conjunto com o respectivo auto de descumprimento da obrigação principal onde se exige a contribuição relativa aos fatos geradores não declarados em GFIP, situação que ocorreu neste trabalho fiscal. Consta do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF) de fls. 18:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	08/2007 08/2007	370347080	02/08/2007	4.661,01
AI	08/2007 08/2007	370347099	02/08/2007	2.390,25
LDC	12/2004 12/2005	370347110	02/08/2007	7.132,94
LDC	12/2004 04/2007	370347129	02/08/2007	39.707,77

A Secretaria da Receita Federal do Brasil se reserva o direito de, a qualquer tempo, cobrar as importâncias que venham a ser consideradas devidas para o período fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente a esta data.

Informações Complementares:

Nesta fiscalização foram levantados os seguintes débitos:

LDC debcad 37.034.712-9 no valor de R\$39.094,58 referente a valores da Folha de Pagamento informada na GFIP;

Ide debcad 37.034.711-0 no valor de R\$7.132,94 referente a valores da Folha de Pagamento não informada na GFIP

AI debcad 37.034.709-9 código 68 no valor de R\$2.390,25 e AI debcad 37.034.708-0 código 67 no valor de R\$4.661,01.

Neste cenário, considerando que por mera formalidade dos processos administrativos relacionados a exigência de contribuições previdenciárias - onde eram lavrados autos distintos por cada tipo de infração apurada em um mesmo processo de fiscalização - sendo tais processos conexos, observamos que a ausência de descrição dos fatos no presente caso se deu em razão dos processos lavrados na mesma ação fiscal terem seguido caminhos distintos. Assim o vício descrito, considerando as especificidades do caso concreto, está na norma introdutória que deixou de trazer cópia do respectivo auto onde se exigiu a obrigação principal correlata. É necessário citar ainda que o fato típico imputado (não informações em GFIP de fatos geradores de contribuições previdenciárias) pode ainda ser atestado a partir da entrega extemporânea dos arquivos, situação que motivou a relevação da multa pela Delegacia de Julgamento.

Assim, considerando que o vício apontado está no instrumento de formalização do crédito e não na norma sancionatória aplicável ao descumprimento do dever instrumental, classifico o vício apontado como formal.

Diante do exposto dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri