



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

Processo nº 13710.000191/2002-15
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.215 – 1ª Turma
Sessão de 04 de junho de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E AUSÊNCIA DE REQUISITOS FUNDAMENTAIS NO AUTO DE INFRAÇÃO.

É nulo por vício material o lançamento que não atende os requisitos de ordem pública contidos nos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto n. 70.235/72 (PAF).

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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 63-68) interposto pela PGFN contra o acórdão 1102-000.826 da 2ª Turma da 1ª Câmara que restou assim ementado e decidido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1997

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E AUSÊNCIA DE REQUISITOS FUNDAMENTAIS NO AUTO DE INFRAÇÃO.

É nulo o lançamento que não atende os requisitos de ordem pública contidos nos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), resultando em preterição do direito de defesa do contribuinte.

Recurso de ofício que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido e o acórdão paradigma nº 2302-01.621 quanto à matéria à matéria “nulidade de auto de infração por descrição deficiente”.

O acórdão paradigma foi assim ementado:

MOTIVAÇÃO. DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade. O artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador.

A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Segundo a Recorrente, o acórdão paradigma concluiu que impõe-se a anulação do lançamento por vício formal na hipótese em que no procedimento da fiscalização e na formalização do lançamento não foram cumpridos todos os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial

Em despacho de admissibilidade (fls. 70-72), fora dado seguimento ao recurso.

Contrarrazões ao Recurso da PGFN

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte em que alega-se em síntese o seguinte:

i-) o Recurso Especial não preenche os requisitos do art. 67 do Regimento Interno do CARF, em especial o quanto disposto no § 5º que dispõe que o recurso especial somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, sendo certo que a PGFN não prequestionou tal matéria (nulidade por vício formal);

ii-) quanto ao mérito, houve erro de subsunção do fato ao critério pessoal da regra matriz de incidência o que configura vício de natureza material e não formal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Conhecimento

O acórdão recorrido e o acórdão paradigma referem-se à hipótese de nulidade de lançamento fiscal em razão do não cumprimento dos requisitos do art. 10 do PAF, restando indubitável a similitude fática.

Verifica-se que o acórdão recorrido concluiu tratar-se de nulidade por erro material enquanto que o paradigma em situação análoga concluiu tratar-se de nulidade por erro formal, vez que referente à aspectos intrínsecos e formais do lançamento fiscal.

Por fim, entendo que improcedente a preliminar de ausência de prequestionamento levantado pelo contribuinte. Se a matéria da discussão posta, qual seja, nulidade por vício material ou formal, nasceu somente por ocasião do acórdão recorrido, não é crível exigir-se prequestionamento, pois, não há como prequestionar tópico ainda inexistente nos autos.

Assim, presentes os requisitos previsto no Regimento Interno do CARF, merece ser conhecido o presente recurso.

Mérito

Conforme resta incontroverso nos autos, o auto de infração objeto do presente processo não determinou a matéria tributável nem o respectivo seu fato gerador vez que não indicou sobre qual tributo e período de apuração estava sendo calculado o suposto crédito tributário. De forma lacônica, o auto de infração apenas indica tratar-se de auditoria interna na DCTF do 4º trimestre de 1997.

A matéria posta à análise em sede de Recurso Especial limita-se à definição da natureza do vício do lançamento fiscal, se de natureza formal ou material.

Diante de tal carência de informações do auto de infração, a própria defesa do contribuinte restou prejudicada, pois, não há como defender-se se não se conhece qual é a acusação.

O art. 10 do Decreto n. 70.235/72 exige que o auto de infração contenha uma descrição dos fatos suficientemente clara e precisa, pois esse requisito é elemento fundamental e indispensável para demonstração pela autoridade administrativa da subsunção do fato à norma tributária. É na descrição dos fatos que se materializa o princípio da tipicidade tributária e no presente caso o auto sequer indicou o que estava sendo lançado. Não existem os mínimos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Neste sentido, faço aqui referência a trecho do voto do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo no acórdão n. 9101-002.713:

No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.

O vício formal não pode estar relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, não pode referir-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência/ conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art. 142).

Penso que a verificação da possibilidade de refazimento (repetição) do ato de lançamento, com o mesmo conteúdo, para fins de apenas sanear o vício detectado, é um referencial bastante útil para se examinar a espécie do vício.

Se houver possibilidade de o lançamento ser repetido, com o mesmo conteúdo concreto (mesmos elementos constitutivos da obrigação tributária), sem incorrer na mesma invalidade, o vício é formal. Isso é um sinal de que o problema está nos aspectos extrínsecos e não no núcleo da relação jurídico-tributária.

Da mesma forma e no mesmo sentido, destaco também o acórdão n. 9101-00.955:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. 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 art. 142 do Código Tributário Nacional — CTN, por serem elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto, antecedem e são preparatórios à formalização do crédito tributário, 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.

[...]

Voto

[...]

Como visto, há um ponto comum em todos os mestres citados: o lançamento substitutivo só tem lugar se a obrigação tributária já estiver perfeitamente definida no lançamento primitivo. Neste plano, haveria uma espécie de proteção ao crédito público já formalizado, mas contaminado por um vício de forma que o torna inexecutível....

Bem sopesada, percebe-se que a regra especial do artigo 173, II, do CTN, impede que a forma prevaleça sobre o fundo. [...]

[...]

4.0 VÍCIO FORMAL NÃO ADMITE INVESTIGAÇÕES ADICIONAIS

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os

estritos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Deveras, como visto anteriormente, a adoção da regra especial de decadência prevista no artigo 173, II, do CTN, no plano do vício formal, que autoriza um segundo lançamento sobre o mesmo fato, exige que a obrigação tributária tenha sido plenamente definida no primeiro lançamento. Vale dizer, para usar as palavras já transcritas do Mestre Ives Gandra Martins, o segundo lançamento visa "preservar um direito já previamente qualificado, mas inexecutável pelo vício formal detectado".

Considerando todo o acima exposto, me parece indubitável que trata-se o presente caso de auto de infração viciado de nulidade de natureza material, improcedentes, portanto, as alegações da Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL para no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado