



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

Processo nº 13896.001058/2007-60
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.193 – 2ª Turma
Sessão de 25 de setembro de 2018
Matéria CSP - NULIDADE DO LANÇAMENTO - NATUREZA DO VÍCIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DORMA SISTEMAS DE CONTROLES PORTAS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

PROCEDIMENTO FISCAL REALIZADO EM ESTABELECIMENTO DIVERSO DA SEDE DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL.

Inexistindo nulidade a ser declarada dado o preenchimento dos pressupostos de validade do auto de infração e a ausência de cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada a nulidade por vício formal, considerando a impossibilidade de julgamento extra petita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, , Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada em substituição à conselheira Ana Paula Fernandes), Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Ausente, justificadamente, a conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 240300.865, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em 27/10/2011, interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Segue abaixo a ementa do acórdão recorrido:

*“PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO INOBSERVÂNCIA DE
REGULARIDADE NA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO
OCORRÊNCIA*

VÍCIO MATERIAL A AuditoriaFiscal deve demonstrar na lavratura do Auto de Infração, constatada a ocorrência de infração a dispositivo do Regulamento da Previdência Social, a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. Se a lavratura do Auto de Infração não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a imputação sofrida, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é nula por falta de materialização da hipótese do ilícito cometido, ocorrendo então, a nulidade por vício material. Recurso Voluntário Provido”

Na origem, conforme os autos, às fls. 01, o Auto de Infração nº. 37.034.1546, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, teve como descrição sumária ter sido lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social — GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/1999 a 12/2002.

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, informa que a Recorrente deixou de inserir nas GFIPs apresentadas, os valores relativos aos pagamentos feitos aos seus empregados, através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE.

Teria havido o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

Em seu recurso especial, a PGFN suscita divergência de interpretação da legislação tributária quanto à identificação da espécie do vício que ensejou a declaração de nulidade de parte do auto de infração contido nos presentes autos, com os acórdãos 203-09.332 e 2401-00.018.

Explica que a decisão recorrida deu provimento ao recurso voluntário para anular o Auto de Infração, em virtude de considerar que a base de cálculo do auto não veio acompanhada de demonstrações que indicassem qual o critério utilizado para definição do montante.

Diz que os paradigmas, por outro lado, sinalizam que o equívoco no critério de apuração do imposto ou qualquer outra contrariedade ao art. 142 do CTN gera nulidade por vício formal.

Intimado para contrarrazões o contribuinte ficou-se silente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

Em seu recurso especial, a PGFN suscita divergência de interpretação da legislação tributária quanto à identificação da espécie do vício que ensejou a declaração de nulidade de parte do auto de infração contido nos presentes autos.

Para o Direito Tributário, essa questão de compreender e identificar se o vício é formal ou material tem grande relevância, porque o Código Tributário Nacional CTN, nos casos de vício formal, prolonga o prazo de decadência para constituição de crédito tributário, nos termos de seu art. 173, II:

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

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

Mas antes de adentrar nesse tema, é preciso apresentar as circunstâncias do caso concreto. Para tanto, transcrevo em parte do *decisum* do acórdão recorrido:

O voto do Acórdão *a quo* é detido e destaca:

(iii) Nulidade por falta de preenchimento de requisitos para o preenchimento do Auto de Infração.

Ocorre que o Relatório Fiscal não apresenta os requisitos de clareza e precisão determinadas pela legislação. Exemplifica-se este vício, primeiramente, pois esse importante documento não demonstra os elementos identificados pela fiscalização para concluir que os valores constantes nas notas fiscais emitidas pela em presa Incentive House S.A. têm natureza remuneratória, limitandose

a informar que "a Empresa deixou de inserir nas GFIPs apresentadas, os valores relativos aos pagamentos feitos junto a INCENTIVE HOUSE".

Analisemos.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento fiscal:

A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPFF, com a competente designação do AuditorFiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;

A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

a. Folha de Rosto do Auto de Infração;

b. Instruções para o Contribuinte – IPC;

c. CORESP – Relatório de Coresponsáveis;

d. VÍNCULOS – Relação de Vínculos;

e. Mandado de Procedimento Fiscal MPF;

f. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos TIAD;

g. Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal TEAF;

h. Relatório Fiscal da Infração.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que a autuação fiscal deve ser elaborada nos termos do artigo 293, Decreto

3.048/1999, especialmente com a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura.

...omissis...

Observe-se

o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 2:

A Empresa deixou de inserir nas GFIPs apresentadas, os valores relativos aos pagamentos feitos aos seus empregados, através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE.

Dispositivo legal infringido: Art.32, Inc. IV, parag. 5. da Lei 8212/91 e art.284, Inc. II do Decreto 3048/99 RPS.

Igualmente, observe-se

o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 03:

O valor da multa aplicada acha-se

PORMENORIZADAMENTE DETALHADO, na planilha anexa.

Circunstâncias agravantes NÃO HÁ Circunstâncias atenuantes Para o período de 09.2001 a 12.2002 a Empresa apresentou a GFIP, com inserção dos valores pagos aos seus empregados, por meio de cartão magnético, adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE, razão pela qual, para referido período, foi aplicada a circunstância atenuante, com redução da multa em 50%, de acordo com previsto no Art. 292, Inc. V do Decreto 3048/99 RPS.

Ainda, o Anexo com o Cálculo do Valor da Multa, às fls. 8 a 9, tão somente apresenta as seguintes colunas Competência;

Qtde de empregados; valor mínimo; multiplicador; limite mensal; valor da base de contribuições;

valor da contribuição devida; valor da multa; atenuante; Valor da multa.

Houve solicitação de Diligência Fiscal pela Seção de Contencioso

Administrativo Previdenciário, da DRP em Osasco/SP, às fls. 476, in verbis:

1. Tendo em vista a análise dos autos e a impugnação da empresa supra, solicitamos que o presente processo seja baixado em diligência para manifestação do AFPS notificante a respeito do seguinte ponto:

a. Segundo o relatório fiscal este auto foi lançado pelo fato do contribuinte ter deixado de inserir em GFIP valores relativos aos pagamentos feitos aos seus empregados através dos cartões adquiridos junto a Incentive House para o período 01/1999 a 12/2002, tendo sido atenuado a falta para o período de 09/2001 a 12/2002 por ter o contribuinte entregue a GFIP no decorrer da ação fiscal. Entretanto, verifica-se na NFLD da mesma fiscalização, debcad 37.014.9394, que o levantamento IH9 — Incentive House após 1998 registra a classificação "Declarado em GFIP" para todo o período de 01/1999 a 12/2002.

b. Argumentação do contribuinte que não foi esclarecido: (I) os empregados supostamente beneficiados pelos referidos pagamentos; (II) os valores individualizados pagos a cada um deles e (III) a natureza remuneratória dos pagamentos efetuados.

2. À 21.4282 Fisc Seção de Fiscalização para atendimento Em resposta, a AuditoriaFiscal emitiu Informação Fiscal, às fls. 477:

1. Documento recebido em 12.02.2007;

2. A Empresa apresentou doctos, sobre os quais esclarecemos: DOS ESCLARECIMENTOS:

3. A Empresa NÃO apresentou nenhum fato novo ao processo. Os documentos apresentados já foram considerados quando da Ação Fiscal, tanto assim, que para o período a que se referem os documentos apresentados, de 09.2001 em diante, já foi considerada a ATENUAÇÃO no AI, conforme doctos. Fls. 08 e

09. Em função da NÃO apresentação de GFIP, da NFLD deveria constar GFIP NÃO APRESENTADA — SEM REDUÇÃO DE MULTA.

4. Este AI está correto. A Empresa NÃO apresentou GFIP para o período de 01.1999 a 08.2001, pois, como informado à Auditoria anos, para os meses anteriores a 09.2001.

5. isto posto, o AI deverá ser mantido na íntegra. Temos que o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, tão somente afirma que “A Empresa deixou de inserir nas GFIPs apresentadas, os valores relativos aos pagamentos feitos aos seus empregados, através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE”.

Ou seja, em relação à incidência de contribuição social previdenciária sobre os pagamentos a empregados através de cartões magnéticos adquiridos junto a empresa INCENTIVE HOUSE S.A, a AuditoriaFiscal não esclareceu nos autos do presente Auto de

Infração vários pontos que, cumulativamente, fundamentariam tal incidência:

(i) qual a relação entre a Recorrente e a empresa INCENTIVE

HOUSE S.A.;

(ii) qual a forma de pagamento da Recorrente à empresa INCENTIVE HOUSE S.A;

(iii) quem remunerava os empregados da Recorrente via cartões magnéticos;

(iv) se os pagamentos via cartões magnéticos estavam sujeitos à metas de desempenho individual ou em grupo;

(v) se os pagamentos via cartões magnéticos representavam pagamento de prêmios, bônus, despesas de viagens, despesas diversas etc.

(vi) quais empregados da Recorrente foram supostamente beneficiados pelos pagamentos através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE;

(vii) quais os valores individualmente pagos, através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE, a cada um dos empregados da Recorrente;

(viii) qual a natureza remuneratória dos pagamentos efetuados através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE.

(ix) se houve a adoção do procedimento de arbitramento em função da precariedade de informações disponibilizadas pela Recorrente;

(x) qual o amparo legal para que os pagamentos feitos através dos cartões magnéticos adquiridos junto a INCENTIVE HOUSE sejam passíveis de incidência de contribuição social previdenciária;

Pode-se deduzir do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, bem como do Anexo com o Cálculo do Valor da Multa, às fls. 08 a 09, que a Auditoria Fiscal utilizou o arbitramento da base de cálculo.

Anote-se que a utilização do arbitramento da base de cálculo é justificável no caso em que mesmo intimado o contribuinte se recusa a prestar os esclarecimentos e apresentar os documentos que comprovem a regularidade de recolhimento de contribuições previdenciárias. Contudo, a indicação da base de cálculo deve vir acompanhada de demonstrações que indiquem qual o critério utilizado para definição do montante que deve estar descritos no próprio Auto de Infração.

Com isso, observo que a nulidade é aplicável porque a fiscalização não observou a integralidade do disposto no art. 293, Decreto 3.048/1999, em especial a lavratura do

auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada

Enquanto que o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra de forma clara e precisa os fatos e motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração, portanto se referindo ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Como exemplo, tem-se o disposto no art. 142, CTN, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:

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.

Neste mesmo diapasão, pode-se exemplificar o vício material pelo não atendimento do disposto no art. 293, caput, Decreto 3.048/1999 quando da lavratura do auto de infração:

Art.293.Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

Neste sentido, quando a lavratura do Auto de Infração não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a imputação sofrida, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é nula por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

Diante de todo o exposto, o Auto de Infração se reveste de nulidade material.

Adentrando propriamente na questão da análise do vício que ensejou a declaração de nulidade em relação a alguns itens do auto de infração, registro novamente que a compreensão e identificação da espécie desse vício (formal ou material) tem particular importância no âmbito do Direito Tributário, porque o Código Tributário Nacional prolonga o

prazo de decadência para a constituição de crédito tributário que tenha sido cancelado por vício formal em sua constituição (CTN, art. 173, II).

Os prazos de decadência tem a função de trazer segurança e estabilidade para as relações jurídicas, e é razoável admitir que o prolongamento desse prazo em favor do Fisco, em razão de erro por ele mesmo cometido, deve abranger vícios de menor gravidade.

Com efeito, o sentido do CTN não é prolongar a decadência para todo o tipo de crédito tributário, mas apenas para aqueles que tenha sido anulados por ocorrência de "vício formal" em sua constituição.

Nem sempre é tarefa fácil distinguir o vício formal do vício material, dadas as inúmeras circunstâncias e combinações em que eles podem se apresentar.

O problema é que os requisitos de forma não são um fim em si mesmo. Eles existem para resguardar direitos (p/ ex., o direito ao contraditório e à ampla defesa). É a chamada instrumentalidade das formas, e isso às vezes cria linhas muito tênues de divisa entre o aspecto formal e o aspecto substancial das relações jurídicas.

É esse o contexto quando se afirma que não há nulidade sem prejuízo da parte. Nesse sentido, vale trazer à baila as palavras de Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

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.

In casu, entretanto a formalização do auto de infração em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235).

A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo **ter os elementos suficientes** para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo

O vício é material quando relacionado aos aspectos intrínsecos da hipótese de incidência tributária descritos no art. 142, *caput*, do CTN (aspecto material = identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável, aspecto quantitativo = cálculo do montante do tributo devido e aspecto pessoal passivo = identificação do sujeito passivo).

Nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Outrossim, no âmbito infralegal, a competência para realização do lançamento é estipulada pelos arts. 241 e 243 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil - Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

Ademais, não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

Como sabido, qualquer ato administrativo manter coerência entre os fatos/condutas descritos e seus fundamentos legais, conforme bem se depreende da lição de Di Pietro ao explicar que “o princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões”. Com efeito, não basta identificar a conduta objeto do ato, mas sim qualificar devidamente aquela conduta dentro da norma supostamente violada e apta a gerar a cobrança fiscal, inclusive sob pena de violação à legalidade.

Por tudo o que se disse, não há como reconhecer aí a ocorrência de um vício formal. (Acórdão 9101002.146, 07/12/2015)

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, NEGO-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Peço licença a ilustre conselheira Patrícia da Silva, para divergir do seu entendimento quanto a natureza do vício a ser declarado no presente lançamento.

Do mérito

A questão objeto do recurso refere-se, resumidamente, a regra de nulidade do lançamento por entender o acórdão recorrido que a fiscalização não se desencumbiu de demonstrar o fato gerador, senão vejamos trecho do referido acórdão:

Pode-se deduzir do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, bem como do Anexo com o Cálculo do Valor da Multa, às fls. 08 a 09, que a Auditoria Fiscal utilizou o arbitramento da base de cálculo.

Anote-se que a utilização do arbitramento da base de cálculo é justificável no caso em que mesmo intimado o contribuinte se recusa a prestar os esclarecimentos e apresentar os documentos que comprovem a regularidade de recolhimento de contribuições previdenciárias. Contudo, a indicação da base de cálculo deve vir acompanhada de demonstrações que indiquem qual o critério utilizado para definição do montante que deve estar descritos no próprio Auto de Infração.

Com isso, observo que a nulidade é aplicável porque a fiscalização não observou a integralidade do disposto no art. 293, Decreto 3.048/1999, em especial a lavratura do auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada..

Porém, antes mesmo de rebater os pontos que discordo da relatora, trago meu posicionamento acerca da natureza dos vícios.

Da nulidade do Lançamento - natureza do vício.

Primeiramente, entendo que a falta da descrição pormenorizada no relatório fiscal, desde que demonstrado o fato gerador no conjunto apresentado pelo auto de infração, levaria a anulação do AI por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, implicando cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Ao meu ver, no lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo, nas contribuições previdenciárias se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como segurado empregado, mas o relatório fiscal falhou na descrição dos elementos, cerceando o direito de defesa, embora esteja evidente a existência do fato gerador; entendo que haveria falha na motivação, devendo o lançamento ser anulado por vício formal. A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei n ° 8.212, podendo efetivar novo lançamento sem diligenciar ou buscar novos elementos, mas tão somente efetivando novo lançamento consubstanciado nos mesmos elementos constantes nos autos.

Nessa concepção, o vício material confundiu-se com o próprio provimento do recurso, posto que a fiscalização, com as informações constantes do autos não conseguiu provar a ocorrência do fato gerador, ou seja, não teriam sido apresentados elementos suficientes para determinar a existência do fato gerador que gerou o lançamento, seja da obrigação principal ou mesmo do fato gerador que implicou a aplicação da multa.

Vencida essa etapa de esclarecimentos, importante identificar no caso concreto, qual a motivação da autuação, conforme descrito no relatório fiscal:

Importante destacar que o auditor se desincumbiu de identificar o fato gerador, qual seja: pagamento de salário indireto via empresa de premiação - incentive house, inclusive tendo solicitado via TIAD as informações pertinentes, senão vejamos:

TIAD, fl. 10, de 25/08/2006:

Contrato social e alterações - ..

--Cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e cont. do

—Balancetes contábeis

--DIRPJ/DIPJ e comprovantes de entrega ,

--Livro Diário

--Livro Razão

--Acordos, convenções e dissídios coletivos

--Razão específico conta Fornecedor INCENTIVE HOUSE

*--Razão específico conta dos **BENEFICIARIOS da INCENTIVE HOUSE***

--CASO valores INCENTIVE HOUSE estejam c/outro nome, MMA PROV

TIAD, fl. 11, de 26/09/2006:

GFIP para os valores pagos via cartao INCENTIVE HOUSE

--Relação dos beneficiários dos pagamentos via cartão INCENTIVE HOUSE

--Folha de pagamento e resumos com inserção dos valores dos pagtos via INCENTIVE HOUSE

--Contratos com a INCENTIVE HOUSE

Ademais, trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória - AI68, cujo objeto refere-se a ausência de informação em GFIP de fatos geradores de contribuições previdenciárias lançadas em AI de obrigação principal. A fiscalização foi específica para apuração dos valores pagos sobre a rubrica incentive house, dessa forma, não há que se falar em arbitramento, mas apuração com base nas notas ou informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, tanto que houve parte da correção da falta com a informação em GFIP, gerando a atenuação da multa. Ou seja, o próprio sujeito passivo reconheceu o fato gerador, não havendo que sequer falar em cerceamento do direito de defesa e muito menos em nulidade.

Aliás, deve-se observar os trechos trazidos na impugnação que bem refletem a situação ora apresentada, qual seja, o pleno conhecimento da imputação fiscal:

4. Em razão disso, a Auditoria-Fiscal da RFB aplicou a multa de R\$ 385.646,53, prevista no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/1991 e no art. 284, inciso II do RPS, com aplicação de circunstância atenuante, redução em 50% da multa para o período de setembro de 2001 a dezembro de 2002, conforme dispõe o art. 292, inciso V, do RPS, eis que, conforme descrito no Relatório Fiscal, "para o período de 09.2001 a 12.2002 a Empresa apresentou a GFIP, com inserção dos valores pagos aos seus empregados, por meio de cartão magnético, adquiridos junto a Incentive House (..)" (sic).

5. Com a devida vênia, a autuação não pode prosperar, especialmente porque a multa há de ser relevada tendo em vista que a Impugnante supriu a falta que lhe é imputada pela fiscalização, nos termos do artigo 291 do RPS, ou seja, elaborou as referidas GFIPs retificadoras, inclusive antes da conclusão do procedimento fiscal em referência, em 06/10/2006.

6. Além disso, conforme o Relatório Fiscal franqueado, verifica-se que a Auditoria-Fiscal da RFB lançou débitos previdenciários extintos pela decadência — 5 anos, contados do fato gerador — Código Tributário Nacional (CTN).

7. É fato que a Impugnante sempre zelou pelo adequado recolhimento das contribuições previdenciárias e pelo exato cumprimento das obrigações acessórias. Não obstante essa postura, a Auditoria-Fiscal da RFB entendeu por bem firmar o AI aqui combatido com o intuito de compelir a Impugnante ao recolhimento de cogitados créditos previdenciários, haja vista

seu singular entendimento quanto à ocorrência de descumprimento da legislação.

8. A exigência fiscal em tela, porém, apresenta-se absolutamente improcedente, em face de sua total nulidade e, ainda que assim não fosse, dos equivocados critérios seguidos pela Auditoria-Fiscal da RFB, fatores que demandam seu imediato cancelamento e arquivamento, como se demonstrará.

Com base nesses e em outros documentos e informações evidenciados no Relatório Fiscal, restou perfeitamente possível verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido (ou seja, o próprio contribuinte promoveu a correção da GFIP, identificar o sujeito passivo, bem assim, propor a aplicação das penalidades julgadas cabíveis, tudo em consonância com o estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Por outro lado, no curso do Processo Administrativo Fiscal – PAF, a empresa se valeu de todos os instrumentos colocados por lei a sua disposição para contrapor os fatos apurados no procedimento administrativo fiscal.

Note-se que houve inclusive diligência nesse mesmo sentido, citada no acórdão recorrido:

Houve solicitação de Diligência Fiscal pela Seção de Contencioso Administrativo Previdenciário, da DRP em Osasco/SP, às fls. 476, in verbis:

1. Tendo em vista a análise dos autos e a impugnação da empresa supra, solicitamos que o presente processo seja baixado em diligência para manifestação do AFPS notificante a respeito do seguinte ponto:

a. Segundo o relatório fiscal este auto foi lançado pelo fato do contribuinte ter deixado de inserir em GFIP valores relativos aos pagamentos feitos aos seus empregados através dos cartões adquiridos junto a Incentive House para o período 01/1999 a 12/2002, tendo sido atenuado a falta para o período de 09/2001 a 12/2002 por ter o contribuinte entregue a GFIP no decorrer da ação fiscal. Entretanto, verificase na NFLD da mesma fiscalização, debcad 37.014.9394, que o levantamento IH9 — Incentive House após 1998 registra a classificação "Declarado em GFIP" para todo o período de 01/1999 a 12/2002.

b. Argumentação do contribuinte que não foi esclarecido: (I) os empregados supostamente beneficiados pelos referidos pagamentos; (II) os valores individualizados pagos a cada um deles e (III) a natureza remuneratória dos pagamentos efetuados.

2. À 21.4282 Fisc Seção de Fiscalização para atendimento.

Em resposta, a Auditoria Fiscal emitiu Informação Fiscal, às fls. 477:

1. Documento recebido em 12.02.2007; 2. A Empresa apresentou doctos, sobre os quais esclarecemos:

DOS ESCLARECIMENTOS:

3. *A Empresa NÃO apresentou nenhum fato novo ao processo.*

Os documentos apresentados já foram considerados quando da Ação Fiscal, tanto assim, que para o período a que se referem os documentos apresentados, de 09.2001 em diante, já foi considerada a ATENUAÇÃO no AI, conforme doctos. Fls. 08 e 09. Em função da NÃO apresentação de GFIP, da NFLD deveria constar GFIP NÃO APRESENTADA — SEM REDUÇÃO DE MULTA.

4. *Este AI está correto. A Empresa NÃO apresentou GFIP para o período de 01.1999 a 08.2001, pois, como informado à Auditoria 14 fiscal, a Empresa pretende pleitear a DECADÊNCIA de cinco anos, para os meses anteriores a 09.2001.*

5. *isto posto, o AI deverá ser mantido na íntegra.*

Em razão disso, ao contrário do trazido no acórdão recorrido, se o contribuinte corrigiu em parte sua GFIP, não o fazendo apenas em relação ao período que entendia decadente, não pode ter ocorrido prejuízo à defesa do sujeito passivo, não havendo que se falar sequer em nulidade.

Contudo, de acordo o Recurso Especial, a matéria devolvida à apreciação deste colegiado diz respeito tão somente à natureza do vício, se formal ou material. Assim, partindo do pressuposto de que o ato do lançamento sequer estaria contaminado com qualquer vício de nulidade, mas estando limitado este colegiado ao pedido apresentado, sob pena de julgamento *extra petita*, declaro a natureza do vício como formal.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER DO RECURSO, para, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.