



<b>Processo nº</b>	15563.000423/2010-10
<b>Recurso</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-010.897 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	07 de março de 2023
<b>Embargante</b>	PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	COMPANHIA NILZA CORDEIRO HERDY DE EDUCACAO E CULTURA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/12/2005

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.**

Constatada a ocorrência de omissão na decisão embargada, deve ser dado provimento aos embargos de declaração com vistas a sanear as incorreções.

**VÍCIO MATERIAL. MOTIVO. AUSÊNCIA.**

A falta de motivo adequado para o lançamento importa na declaração de sua nulidade por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, sem efeitos modificativos, para declarar que o víncio que se apresenta, que levou ao julgamento pela procedência parcial do recurso voluntário, é víncio de natureza material.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de embargos de declaração interpostos pelo sujeito passivo, em face do Acórdão n.º 2401-009.835, de 2/9/2021, fls. 461/470, assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2005 a 01/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE COTA PATRONAL. PRESSUPOSTOS MATERIAIS FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário n.º 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema n.º 32 de repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.” O espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo (ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RS 566.622).

**INSUFICIÊNCIA NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO**

A motivação de que a entidade não atende aos requisitos que a tornem isentas das contribuições não é suficiente e não pode ser substituída pela decisão da Delegacia de Julgamento. A forma como realizado o lançamento não pode subsistir, tendo em vista que haveria a necessidade de a fiscalização expor de forma clara e precisa, quais os requisitos foram descumpridos para a fruição da imunidade tributária.

A parte dispositiva foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os levantamentos C1 e F1.

Cientificada da decisão, a PGFN apresentou os Embargos de Declaração de fls. 472/475, com fundamento no Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/15, Anexo II, art. 65, § 1º, inciso II, alegando, em síntese:

Superado o posicionamento da União, no que nos importa para o presente recurso, a Turma **anulou o lançamento fiscal no que toca aos levantamentos C1 e F1 - contribuições previdenciárias não recolhidas na época própria, tendo em vista que o sujeito passivo auto enquadrou-se como isenta, embora tenha sido emitido anteriormente “Ato Cancelatório de Isenção”**. Todavia, a Turma deixou de se expressar qual é o tipo de vício que macula o lançamento, isto é, nulidade por vício formal ou por vício material.

Registre-se que tal distinção é de extrema relevância, pois os atos eivados de vício material não são passíveis de convalidação, i. e., não podem ser corrigidos, devendo ser obrigatoriamente anulados. Por sua vez, os atos com vício de forma, podem ser convalidados ou repetidos, dessa vez sem o defeito original.

Na seara tributária, então, tal distinção tem o condão de permitir o reinício do prazo decadencial para o lançamento, uma vez que o art. 173, II, do CTN, estabelece que o prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário será contado a partir da “data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”. Pela leitura da ementa, até entende-se que estaria presumido tratar-se de nulidade formal, por se tratar de vício na motivação:

[...]

**Na linha da jurisprudência desse Conselho a deficiência na motivação do auto de infração que caracteriza cerceamento no direito de defesa da contribuinte enseja a declaração de sua nulidade por vício formal.**

Como esclarecem Neder e López1, "além de a autoridade administrativa apresentar as razões de fato e de direito que a levaram para determinada conclusão, também deve demonstrar o nexo causal existente entre elas", sendo que, com relação ao lançamento, a motivação é a "demonstração, nos autos, pelo agente fiscal, dos fundamentos fáticos e jurídicos" da ocorrência do fato gerador do tributo ou da multa. Acrescentam os autores que a "ausência de motivação inclui-se entre os vícios de formalização", que podem ser convalidados "com a prática de novo ato, sanando a ilegalidade desde que não se cause cerceamento do direito de defesa ao administrado.

Assim, partindo da premissa de que houve nulidade, por insuficiência na motivação, a Fazenda Nacional entende que se trata de nulidade formal, além do seu fulcro estar centrado em fato procedural, uma vez que o lançamento foi amparado por "Ato Cancelatório de Isenção", oriundo do Processo n.º 35311.000914/2006-45, que se encontra no CARF em face da apresentação de Recurso Voluntário da decisão que manteve o Ato Cancelatório de isenção.

No entanto, faz-se necessária, para que se espanquem tergiversações, a manifestação expressa dessa Colenda Câmara.

Patente, portanto, a necessidade do Colegiado se manifestar a fim de externar seu posicionamento acerca do tipo de vício que maculam os "Levantamentos C1 e F1", isto é, se possui natureza formal ou material.

(Destaques da Embargante)

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

Os embargos foram admitidos, conforme despacho de fls. 479/482.

O mandato da conselheira relatora do presente processo foi extinto, sendo os autos redistribuídos (despacho de fl. 484) e encaminhados para relatoria.

### MÉRITO

Da leitura do acórdão embargado, veja-se que a decisão da relatora originária foi pautada nos seguintes argumentos:

Constata-se que, realmente, a entidade detém o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e obteve o reconhecimento judicial de que cumpre os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Cumpre notar que no Relatório Fiscal não se colacionaram os motivos pelos quais, diante da previsão estabelecida no § 7º, do art. 195 da CF, e em face do disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91, não poderia a entidade ser considerada detentora da imunidade tributária, ressaltando-se que, à época, ela era detentora do CEAS.

Com efeito, conforme se depreende das informações contidas nos presentes autos, relacionadas ao cumprimento dos requisitos para a fruição da imunidade e, em face do que determina a Lei nº 12.101/2009 vigente à época do lançamento, **embora não**

**necessitasse do Ato Cancelatório para a realização do lançamento, caberia ao Fisco respaldar a acusação fiscal em elementos concretos que indicassem os motivos suficientes pelos quais a entidade Recorrente não faria jus à imunidade.** Apenas fazer referência do Ato Cancelatório, sem trazer uma linha sequer de construção de argumentos ou esclarecimentos de fatos explicitando as razões para a conclusão a que chegou o lançamento, não pode prevalecer, principalmente diante dos fatos ora constatados: existência de CEAS e reconhecimento judicial de cumprimento do artigo 55 da Lei nº 8.212/91. (grifo nosso)

A forma como realizado o lançamento não pode subsistir, tendo em vista que haveria a necessidade de a fiscalização estabelecer um nexo causal de existência de fatos que indicassem de que forma ocorreu o descumprimento de formalidades e a razão de a entidade não se revestir dos requisitos estabelecidos no CTN.

Os documentos adunados aos autos convergem ao entendimento de que a entidade é beneficiante de assistência social e cumpridora dos requisitos para fazer jus à imunidade. **Como o contribuinte tem o CEAS era ônus da Fiscalização comprovar os elementos de não cumprimento dos requisitos da imunidade.** (grifo nosso)

Dessa forma, em face dos documentos apresentados aos autos, e tendo em vista o contexto da acusação fiscal, que não dispõe os elementos relativos ao não cumprimento dos requisitos da imunidade, necessários para lastrear o lançamento, e cujo ônus seria da fiscalização tendo em vista a Recorrente possuir o CEAS, além do que dispõe as normas de regência, não deve prevalecer o lançamento.

Ademais, importante destacar que a informação fiscal que motivou o ato cancelatório é de 2003 e faz referência a períodos pretéritos aos do objeto de exigência fiscal.

Por todo o exposto, o lançamento relativo aos levantamentos C1 e F1 não deve prevalecer. O Levantamento DAL, relativo a diferenças de acréscimo legais não tem relação com o questionamento da imunidade.

De fato, o voto condutor do acórdão embargado não indicou se o vício que levou a desconstituição parcial do lançamento (exceto quanto ao levantamento DAL) seria de natureza formal ou material.

Em que pese, como a própria embargante informa, a ementa do acórdão levar a alguma confusão sobre a natureza do vício que levou ao resultado do julgamento pela turma, da leitura do voto não há dúvidas, conforme se verá a seguir, que **o vício que maculou o lançamento foi de natureza material.**

O lançamento foi realizado na vigência da Lei 12.101/2009 e, conforme consta claramente no acórdão embargado destaque no trecho acima citado “caberia ao Fisco respaldar a acusação fiscal em elementos concretos que indicassem os motivos suficientes pelos quais a entidade Recorrente não faria jus à imunidade”.

Acrescente-se que, conforme consta do voto do acórdão embargado, a entidade era portadora de CEAS e o ato cancelatório que baseou a autuação se refere a fatos ocorridos antes de 2003, que não serviriam para respaldar as competências 11 e 12 de 2005, objeto de lançamento.

No caso, não ocorreu a correta descrição dos pressupostos de fato (motivos) que ensejaram o lançamento. Caberia ao Fisco demonstrar (e provar) que houve a subsunção do fato à norma, que o fato jurídico enquadra-se na situação na hipótese de incidência tributária, dando ensejo ao fato jurídico-tributário.

Como se vê, o defeito do lançamento refere-se ao conteúdo do ato e, portanto, está calcado em vício material, sendo o ato inconvalidável. O vício que se verifica é intrínseco, de tal

forma que a sua validade somente seria possível por meio da edição de um novo ato com conteúdo alterado.

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por acolher os embargos, sem efeitos modificativos, para declarar que o vício que se apresenta, que levou ao julgamento pela procedência parcial do recurso voluntário, é vício de natureza material.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier