



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.003115/2008-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2402-010.963 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de dezembro de 2022
Recorrente PARQUE SOCIAL - EMPREENDEDORISMO E DESENVOLVIMENTO SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2005

VÍCIO FORMAL

As irregularidades, incorreções e omissões que não importem em preterição do direito de defesa, desde que os atos e termos sejam lavrados por pessoa competente, traduzem-se em vício formal.

Recurso Voluntário procedente

Crédito Tributário anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) em primeira votação, por maioria de votos, cancelar o crédito constituído por nulidade. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e José Márcio Bittes, que rejeitaram reportada preliminar; e (ii) em segunda votação, por maioria de votos, cancelar referido crédito, por nulidade formal. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior e Ana Cláudia Borges de Oliveira (relatora), que entenderam tratar-se de nulidade por vício material. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e José Márcio Bittes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.963 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 18050.003115/2008-91

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 103 a 114) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD n.º 35.691.008-3 (fls. 2 a 4), por ter o contribuinte deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, conforme disposição do art. 30, I, alínea “a”, da Lei n.º 8.212/91, e segurados contribuintes individuais, nos termos dos arts. 4º, caput, da Lei 10.666/2003 e 216, I, alínea a, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 (CFL 59).

Relatório Fiscal anexado às fls. 5 a 7 e Impugnação às fls. 53 a 61.

A Decisão recorrida concluiu pela procedência do lançamento nos termos da ementa abaixo:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social.

ATUAÇÃO PROCEDENTE

O contribuinte foi cientificado em 15/03/2007 (fl. 168 e 171) e apresentou recurso voluntário em 15/03/2007 (fls. 122 a 138) sustentando, em síntese: a) vício no lançamento por cerceamento do direito de defesa; b) decadência quanto ao período anterior a 2000.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa

Sustenta o recorrente a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não houve a discriminação clara e precisa da autuação por falta de especificação dos valores e nomes dos segurados cujas contribuições não teriam sido arrecadadas, nos termos do art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 (RPS).

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei n.º 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e relaciona-se com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, conforme definido pelo art. 142 do CTN.

O lançamento está eivado de vício material, que é aquele existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente, e no conseqüente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a título de tributo devido).

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente² – art. 5º, LV, CF.

O art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim informa:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 748.

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Na mesma linha, o art. 293 do RPS dispõe que, constatada a ocorrência de infração a dispositivo constante 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.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 5 a 7) que o contribuinte “deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, nas competências 13/95; 09 a 11/96; 13196; 13199; 02/01; 06 a 07/01; 13/01; 05/02; 07 a 09/02; 13/02, 08/03; 03/04 13/04 e 03/05 e as dos contribuintes individuais, nas competências 04/03 a 12/04 e 02/05 a 06/05, a seu serviço infringindo o disposto na alínea "a", inciso I, do artigo 30 da Lei 8.212/91, combinado com a alínea "a", inciso I, do artigo 216 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto 3.048199.

De fato, há no lançamento vício que gera cerceamento de defesa do contribuinte.

Não há como saber as contribuições de quais segurados empregados não teriam sido recolhidas. Vale frisar que, acaso essa preliminar de nulidade restasse superada, a esta Relatora caberia a demonstração de que parte do período lançado foi atingido pela decadência.

Disto, seguiria a indagação: o recorrente cometeu a infração em todo o período? Apenas no período atingido pela decadência? Ou no período não atingido?

Veja-se, se o lançamento, tal como feito, não permite nem ao julgador a devida fundamentação de sua decisão, quiçá falar do direito de defesa do contribuinte. Inevitável reconhecer a existência de prejuízo ao direito de defesa do recorrente.

Exigir do contribuinte a prova de que a obrigação não foi descumprida equivale à produção de prova negativa, denominada pela doutrina como diabólica e vedada pelo CPC nos termos do inciso II do § 3º do art. 373, de aplicação supletiva e subsidiária no processo administrativo tributário.

O vício, no caso, é material à medida que o vício formal não interfere no litígio propriamente dito e não gera há impedimentos à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Já no vício material há erro no conteúdo do lançamento, no qual inclui-se o objeto e o *quantum* a título de tributo devido.

Nesse ponto, acolho a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente para declarar a nulidade do lançamento por vício material e dar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para acolher a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente e declarar a nulidade do lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Fl. 5 do Acórdão n.º 2402-010.963 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 18050.003115/2008-91

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Redator.

Em exame à *ratio essendi* da exação, conforme se vê a fls. 2 e 5/6, trata-se da cobrança de multa em razão de descumprimento de dever instrumental disposto no art. 30, inc. I “a” da Lei n.º 8.212, de 1991, **pois alegou a autoridade tributária que a autuada não arrecadou, mediante desconto de remunerações, as contribuições dos segurados empregados para os períodos descritos a fls. 5.**

De outro lado, alega a recorrente em preliminar de nulidade, fls. 124, **que não houve especificação dos nomes de quais os segurados e respectivos valores de contribuições deixaram de ser arrecadados.**

Passo então a analisar primeiramente o dever legal:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei n.º 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) **arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;** (grifo do autor)

Resta claro o dever da empresa em arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, descontando-as da remuneração, **porém cabe ao fisco provar a eventual omissão desta obrigação e consequente ocorrência do fato descrito na exação**, ensejador do direito fazendário. Examinando os autos, contudo, não identifiquei uma planilha ou qualquer outra prova que demonstrasse o alegado descumprimento da obrigação acessória objeto do lançamento.

Em que pesem os respeitáveis argumentos postos no voto vencido, **quanto ao entendimento pela nulidade por vício material**, com meu mais profundo respeito, tal posicionamento é substancialmente divergente do meu, pois primeiramente dou destaque que **a omissão não importou em preterição do direito de defesa, já que o recorrente se defendeu exaustivamente, fls. 53 e ss e 122 e ss, considerando na exação a clara descrição do fato e respectiva fundamentação legal, para além do cumprimento de todos aqueles requisitos necessários para o auto de infração, descritos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972.**

A ausência de planilha ou outra prova quanto ao descumprimento do dever legal, por ocasião do lançamento tributário, traduz-se, *in casu*, naquelas irregularidades taxadas no art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que abaixo transcrevo:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De outro lado, o art. 59 de referido decreto, **que trata das nulidades**, precisa ser interpretado sistematicamente, considerando, entre outros, o art. 60 e também o *caput* do art. 9º desta norma:

Art. 59. São nulos:

I - **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;** (grifo do autor)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (grifo do autor)

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifo do autor)

Como se depreende da leitura do art. 9º, *caput*, acima transcrito, há um dever de instrução do auto de infração com todos os elementos de prova, MAS inexistente ligação, *a priori*, do descumprimento deste dever a uma nulidade, **tal como preterição do direito de defesa**, despacho ou decisão tomada por autoridade incompetente, visto que pode também se traduzir em outras irregularidades e incorreções, **a depender do caso e foi exatamente o ocorrido**, que não obstaculizou a possibilidade do contribuinte se defender.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso interposto, **com o cancelamento da exação por vício formal.**

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino