



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18050.003176/2008-59
Recurso nº 200.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-02.222 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente PRAIA OCEÂNICA HOTEL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/1993 a 31/12/1998

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - AFERIÇÃO INDIRETA - RAIS - NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS - AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA SUCESSÃO

Não logrou êxito o auditor em demonstrar a aquisição de fundo de comércio, para que possa se determinar a existência de sucessão. Competiria ao auditor apresentar os elementos de prova, sendo que a ausência dos mesmos implica nulidade do lançamento.

RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que não demonstra de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno direito à ampla defesa e ao contraditório.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos: “**Súmula Vinculante nº 8**” São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Tratando-se de apuração de diferenças por aferição indireta, a decadência deve ser apreciada a luz do art. 150, § 4º do CTN.

RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que não demonstra de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno direito à ampla defesa e ao contraditório.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, declarar a decadência até a competência 08/1998. II) Por maioria de votos anular o lançamento por vício material. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que declarava a nulidade por vício formal. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrado sob n. 35.556.228-6, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, (inclusive contribuição adicional para aposentadoria especial) e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados e contribuintes individuais no período de 03/1993 a 13/1998.

Segundo o relatório fiscal, fls. 77 a 81, a empresa deixou de apresentar a documentação das pessoas jurídicas sucedidas Nautipesca, Carvalho Tourinho e Ondina Plaza Hotel, ensejando a lavratura do competente Auto de Infração e a inscrição de ofício das importâncias que reputamos devidas, conforme § 32, art. 33 da lei nº 8.212/91 (arbitramento de débito).

Diante do exposto, foram apuradas as importâncias, considerando como base de cálculo os valores declarados anualmente pelas empresas sucedidas ao Ministério do Trabalho através das RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) e deduzidos os respectivos recolhimentos constantes dos sistemas informatizados. A diferença apurada, entre o devido e o recolhido, foi lançada nesta NFLD constituída em nome da Praia Oceânica Hotel (sucessora).

Nas competências em que não constava remuneração na Rais, foi utilizado como parâmetro, na apuração continua, a média de salários-mínimos pagos mensalmente, durante todo o período fiscalizado e feita a apuração dos valores devidos ao INSS, utilizando como base de cálculo o resultado da multiplicação da referida média pelo valor vigente do salário-mínimo A época.

Quanto ao pró-labore, consideramos como base de cálculo o valor da maior remuneração paga a seus segurados empregados e nas competências sem remuneração na RAIS, o salário-mínimo vigente a época da ocorrência do fato gerador, conforme § 1º 2 do artigo 62 da Instrução Normativa-IN INSS/DC nº 70 de 10.05.02.

Conforme descrito ainda no relatório fiscal, o débito foi apurado em nome da empresa sucessora, considerando os elementos fáticos encontrado durante o procedimento fiscal, quais sejam:

Detectamos a existência de três empresas no mesmo endereço da Praia Oceânica Hotel e com mesmo ramo de atividade, as duas mais recentes (Nautipesca e Carvalho Tourinho) totalmente ativas perante a Junta Comercial da Bahia-JUCEB, enquanto a 1-4 (Ondina Plaza Hotel) foi extinta, há apenas 3 anos, em 13.07.00, em anexo.

9. Primeiramente, reza o Código Tributário Nacional 7CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/66), em seu Capítulo V. (Responsabilidade

Tributária), Seção II (Responsabilidade dos Sucessores), ART. 133 do CTN.

Portanto, as condições em que ocorreram a sucessão preenchem os requisitos legais da responsabilidade tributária de sucessores, comprovada pela existência do liame necessário entre as quatro empresas, quais sejam:

11.1. A Praia Oceânica Hotel ocupa o endereço anteriormente ocupado pelas • empresas sucedidas, motivo pelo qual não mais se encontram as sucedidas em atividade de fato.

11.2. O ramo de atividade explorado pelas quatro empresas é exatamente o mesmo, além disso, o nome fantasia utilizado pelas duas primeiras empresas, também, é o mesmo: Ondina Plaza Hotel, conforme cartões CNPJ (anexos).

11.2.1 . Estes dois elementos:

a) aquisição, por qualquer título, de fundo de comércio; e b) continuidade de exploração da atividade;

já satisfazem o disposto no art. 133 do CTN, para caracterizar a Sucessão comercial e a responsabilidade tributária.

11.3. A data de constituição das 04 empresas obedece a uma ordem cronológica, conforme cartões CNPJ e extratos da JUCEB em anexo.

11.4. O ex-sócio-gerente da Nautipesca, Sr. Luciano Benjamin Tourinho, é o W —aftTa-Ma-Prara Ocednica, conforme 21 alteração contratual registrada na JUCEB em 22.11.02;-em anexo.

11.5. O ex-empregado da Nautipesca, Sr. Antônio Carlos Santos_Barnabé, é, -atualmente, sócio-cotista da Praia Oceânica, conforme contrato social registrado na JUCEB em 22.11.02, em anexo.

11.6. Constatamos, através dos extratos das, RAIS pertinentes As empresas sucedidas, folhas de pagamento e Carteiras de Trabalho dos empregados da Praia Oceânica (anexos), a migração de empregados de uma empresa para outra:

- José Baqueiro Duran*
- Gilvane Cordeiro Ferreira*
- Claudia Chaves Lago*

Cláudio Augusto de Jesus Ramos

- Derenilson Januário dos Santos,*
- Eugênia Santos da Rochà-*
- Gilmar Melo Pacheco*
- Renhida dos Santos de Santana*

11.7. Outra constatação foi o fato da linha telefônica da Nautipesca 245-8158 ser a mesma da Praia Oceânica Hotel.

12. Em resumo, além dos elementos formais, a presente sucessão está caracterizada pelos seguintes elementos de fato:

- *Mesma atividade e mesmo endereço do antecessor;*
- *Manutenção parcial dos empregados; e*
- *Mesmas instalações.*

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 24/09/2003, tendo a identificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 26/09/2003.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 136 a 162.

O processo foi baixado em diligência para pronunciamento fiscal, face os documentos apresentados na impugnação, fl. 211. O auditor manifestou-se fl. 213 a 215, indicando não existirem vícios no procedimento fiscal.

O serviço de contencioso baixou novamente o processo em diligência afim de que fossem anexados os documentos pertinentes a compra e venda, indicando tratar-se de sucessão, bem como emitisse parecer conclusivo acerca da sucessão, considerando os argumentos apresentados, fls. 217. Destaca-se que não foi cumprida a diligência requerida.

Foi proferida Decisão-Notificação que confirmou a procedência do lançamento, fls. 219 a 240.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 250 a 280 . Em síntese, a recorrente em seu recurso traz as mesmas alegações da defesa, quais sejam:

1. Expôs a recorrente que, no início do ano de 2003, submeteu-se a procedimento de fiscalização previdenciária, do qual resultou reconhecida absoluta regularidade fiscal. Não obstante, o Auditor-Fiscal examinador, insatisfeito, entendeu que a impugnante deveria fornecer esclarecimentos, estranhos a sua contabilidade, emitindo, para tanto, um TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, no qual solicitava fosse exibida documentação relativa as empresas Nautipesca CNPM Adm. Hoteleira Ltda ME (CNPJ-01.843.506/0001-25), Carvalho Tourinho Adm. Hoteleira Ltda (CNPJ-01.226.962/0001- 26) e Ondina Plaza Hotel Ltda (CNPJ-34.208.207/0001-78).
2. Não restando outra atitude, aduz a recorrente, elaborou uma defesa administrativa, contra o referido TIAD, juntando farta documentação, onde se esclareceu que os documentos não pertencentes à sua atividade não podiam ser apresentados, eis que não eram de sua propriedade. Entretanto, "malgrado o robusto e percuciente lastro deflagrado com a defesa confeccionada", acresce a recorrente que o agente fiscal houve por bem em autua-la, alegando que a sua conduta configurou a agravante prevista na alínea "j" do inciso II do art. 292 do Decreto 3.048/99, o que resultou em multa, no valor R\$9.910,30 (nove mil, novecentos e dez reais e trinta centavos). Nesse interim, foram lavradas, ainda, as NFLD, ali epigrafadas, cujo montante atinge o "astronômico débito de R\$268.639,03

(duzentos e sessenta e oito mil seiscentos e trinta e nove reais e três centavos)" — arremata a impugnante.

3. Preliminarmente destaca que o novel Código Civil obriga a empresa a guardar os seus livros e não os de outra empresa, concluindo, assim, ter havido uma errônea aplicação dos dispositivos de lei, indicados na fundamentação legal do lançamento questionado (artigos 32, III e 33, §§ 1º e 2º da Lei 8.212/91).
4. O Auditor-Fiscal, signatário da NFLD em lide, ocultou a defesa que opôs ao TIAD lavrado, questionando, em relação ao que aduz, se o aludido servidor possui poderes para tanto; ante o alegado, protesta pela exibição da precitada peça administrativa, a qual, entende, escora-se nos princípios da ampla defesa, do contraditório e da legalidade, consoante preceitua o art. 3º da Lei 9.784/99;
5. Reiterando a questão atinente à defesa interposta contra o TIAD que solicitou a apresentação de documentos relativos as empresas Nautipesca, Carvalho Tourinho e Ondinate Plaza Hotel, questiona a recorrente se o Auditor-Fiscal notificante desconhece os preceitos contidos no art. 48 da Lei que rege os processos administrativos, no âmbito da administração pública federal
6. Quanto ao prazo decadencial das contribuições sociais, pugna, ante o exposto, pelo reconhecimento de ter ocorrido, em relação ao lançamento em pauta, a decadência do direito de constituir créditos fora do prazo quinquenal, estabelecido em Lei;
7. Que a fiscalização previdenciária, sob o argumento de se ter configurado, *in casu*, processo sucessório de empresas, apenas presumiu o não pagamento das contribuições respectivas, via de consequência, notificando-a de lançamento perpetrado por aferição indireta de base de cálculo; e, ao se utilizar dessa modalidade de aferição, portanto, desconsiderou os períodos em que não houve atividade empresarial no Hotel (lapso temporal em que não há registro de guias de recolhimento); ao sabor de suas intenções, ainda, constituiu créditos referentes a *pró-labore* inexistentes e absolutamente não comprovados, valendo-se, absurdamente, como parâmetro, do salário mínimo 1(o que é repudiado pela Carta Magna, ao art. 7º); a teor dos próprios artigos 57 e 58 da IN nº 70/2002, compulsados pela auditoria notificante, não se pode presumir que uma das hipóteses, ali consignadas, tenha, de fato, ocorrido, até porque não restou bem configurada a situação a ensejar esta forma de aferição.
8. Quanto ao mérito alega, que relembrando a argumentação delineada na multicitada defesa contra o TIAD, a qual focou a problemática sob a ótica da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT, jamais se poderá configurar a sucessão, na medida em que não existe nenhum vínculo, compra, fusão ou incorporação entre ela e as demais empresas invocadas; ademais, a rigor do que dispõem os artigos 10 e 448 da norma consolidada, não houve alteração na sua estrutura jurídica ou de propriedade que ensejasse responsabilidade por direitos trabalhistas, o mesmo a se dizer quanto a obrigações previdenciárias e fiscais.
9. Assim, expõe, que, a teor do' dispositivo no qual se fundamentou o Auditor para criar o seu entendimento (art. 133 do CTN): I a) inexistente, *in casu*, a aquisição de fundo de comércio, uma vez que o patrimônio continua a ser do espólio;
10. A idéia de que a continuidade de exploração da atividade concorre para materialização da sucessão deve ser afastada uma vez que as especificidades de um hotel determinam a sua utilização nesse mesmo tipo de atividade.

11. Argumenta, que, as explicações acima bastam para refutar a ideia de sucessão, na presente lide; no entanto, que outras questões merecem abordagem. A primeira, diz respeito as informações, constantes em certidões fornecidas pela Junta Comercial, de que existem três empresas no mesmo endereço. Sobre o assunto, alega a impugnante que a letra fria dos assentamentos daquela Instituição não retrata a verdade dos fatos, visto que as empresas que a antecederam, de fato não mais se encontram em atividade, o que é confirmado pelo próprio Auditor-Fiscal. A segunda questão se refere à migração parcial de empregados. Por duas razões, refuta-se a ideia de que este elemento é caracterizador da sucessão, expondo-se: "uma porque, nem todos os funcionários relacionados no questionável expediente pertencem aos quadros da impugnante; a duas porque (...) todos os ex empregados da Nautipesca foram "devidamente indenizados, o que desfigura a hipótese ora ventilada, restando impugnado mais este ponto". A terceira e última questão, adstringe-se afirmação do Auditor-Fiscal notificante de que a Praia Oceânica utiliza linha telefônica que era da Nautipesca. Defende-se a recorrente ser inverídica tal assertiva, com o que prova documento, em anexo, fornecido pela antiga Concessionária estatal de telefonia — a Telebahia.
12. Ante o exposto e a documentação anexada aos autos, requer, ao final, a recorrente que sejam acolhidas as preliminares suscitadas, para declarar a nulidade da NFLD • questionada. Alternativamente, visando desconstituir o crédito lançado na NFLD em questão, que seja julgada totalmente procedente o presente recurso.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 291. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DA PRELIMINARES AO MÉRITO

DA DECADÊNCIA

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido, à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante n.º 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA
NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA.**

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra

óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).⁸ O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." ⁹ A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). ¹⁰ Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. **11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.** **12. Por seu turno, nos**

casos em que inexistir dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante

apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intrIBUTÁVEIS, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito

tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o parcial recolhimento.

No caso ora em análise, observamos o lançamento de diferença de contribuições por aferição indireta, considerando valores declarados na RAIS, inclusive com

aferição de parte do débito em outros elementos de prova, considerando que não existiu RAIS para determinadas competências. Sendo assim, considerando a natureza dos levantamentos, ou seja, apurados por aferição, razão porque entendo aplicável o prazo decadencial a luz do art. 150, § 4º.

Face o exposto e considerando que no lançamento em questão foi efetuado em 24/09/2003, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 26/09/2003. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 03/1993 a 13/1998, sendo assim, devem ser excluídas as contribuições até a competência 08/1998.

DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO COMO SUCESSOR

Outra questão suscitada pelo recorrente, que merece guarida diz respeito a identificação da empresa notificada na qualidade de sucessora. Neste ponto, entendo que razão em parte assiste ao recorrente.

Ao apreciarmos o relatório fiscal identificamos os elementos pelos quais entendeu o auditor haver-se-ia caracterizado a sucessão, senão vejamos:

Detectamos a existência de três empresas no mesmo endereço da Praia Oceânica Hotel e com mesmo ramo de atividade, as duas mais recentes (Nautipesca e Carvalho Tourinho) totalmente ativas perante a Junta Comercial da Bahia-JUCEB, enquanto a 1-4 (Ondina Plaza Hotel) foi extinta, há apenas 3 anos, em 13.07.00, em anexo.

9. Primeiramente, reza o Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/66), em seu Capítulo V . (Responsabilidade Tributária), Seção II (Responsabilidade dos Sucessores), ART. 133 do CTN.

Portanto, as condições em que ocorreram a sucessão preenchem os requisitos legais da responsabilidade tributária de sucessores, comprovada pela existência do liame necessário entre as quatro empresas, quais sejam:

11.1. A Praia Oceânica Hotel ocupa o endereço anteriormente ocupado pelas • empresas sucedidas, motivo pelo qual não mais se encontram as sucedidas em atividade de fato.

11.2. O ramo de atividade explorado pelas quatro empresas é exatamente o mesmo, além disso, o nome fantasia utilizado pelas duas primeiras empresas, também, é o mesmo: Ondina Plaza Hotel, conforme cartões CNPJ (anexos).

11.2.1 . Estes dois elementos:

a) aquisição, por qualquer título, de fundo de comércio; e b) continuidade de exploração da atividade;

já satisfazem o disposto no art. 133 do CTN, para caracterizar a Sucessão comercial e a responsabilidade tributária.

11.3. A data de constituição das 04 empresas obedece a uma ordem cronológica, conforme cartões CNPJ e extratos da JUCEB em anexo.

1111._ 11.4. O ex-sócio-gerente da Nautipesca, Sr. Luciano Benjamin Tourinho, é o W —aftTa-Ma-Prara Ocednica, conforme 21 alteração contratual registrada na JUCEB em 22:11702;-em anexo.

11.5. O ex-empregado da Nautipesca, Sr. Antônio Carlos Santos_Barnab6_...é, -atualmente, sócio-cotista da Praia Oceânica, conforme contrato social registrado na JUCEB em 22.11.02, em anexo.

11.6. Constatamos, através dos extratos das, RAIS pertinentes As empresas sucedidas, folhas de pagamento e Carteiras de Trabalho dos empregados da Praia Oceânica (anexos), a migração de empregados de uma empresa para outra:

- José Baqueiro Duran
- Gilvane Cordeiro Ferreira
- Claudia Chaves Lago

Cláudio Augusto de Jesus Ramos

- Derenilson Januário dos Santos,
- Eugênia Santos da Rochà-
- Gilmar Melo Pacheco
- Renhida dos Santos de Santana

11.7. Outra constatação foi o fato da linha telefônica da Nautipesca 245-8158 ser a mesma da Praia Oceânica Hotel.

12. Em resumo, além dos elementos formais, a presente sucessão está caracterizada pelos seguintes elementos de fato:

- Mesma atividade e mesmo endereço do antecessor;
- Manutenção parcial dos empregados; e
- Mesmas instalações.

Contudo, entendo que ditas considerações por si só não foram capazes de demonstrar a existência da sucessão, visto que não logrou êxito o auditor em demonstrar a efetiva aquisição do negócio, diga-se “fundo de comércio”.

Ressalte-se que não estou a dizer que inexistente sucessão, mas para responsabilizar a empresa ora notificada, compete ao auditor apresentar os elementos de prova. Note-se, que até mesmo o julgador de primeira instância, requereu esclarecimentos do auditor notificante, acerca dos elementos apresentados em sede de impugnação, requerendo manifestação conclusiva da referida autoridade, fls. 211 e 217. Observa-se que a primeira informação prestada diz respeito basicamente a defesa apresentada ao TIAD, sendo após dita manifestação, até porque não emitido parecer conclusivo acerca dos documentos apresentados, encaminhou novamente a autoridade julgadora o processo para manifestação com reiteração de manifestação conclusiva, que diga-se nunca ocorreu. Fosse evidente, a caracterização de

sucessão, não teria a autoridade julgadora baixado e reiterado a manifestação a autoridade fiscal.

Mesmo após pairarem dúvidas, razão da conversão em diligência e não tendo a mesmo sido respondida, entendeu a autoridade julgadora que houve a devida caracterização da sucessão, o que não concordo.

Importante, destacar, que a autoridade fiscal, até mesmo após receber a defesa ao TIAD, ou seja, de posse de documentos trazidos pela empresa em ação fiscal, de que inexistia sucessão, não buscou ir fundo na caracterização, razão porque entendo que existe um vício que importa na nulidade da parcela remanescente do lançamento.

A fiscalização não fez prova de indícios de ocorrência de aquisição do negócio, posto que nulo todo o procedimento. A simples coincidência de logradouro, sem demonstração de venda não é capaz, no meu entender de demonstrar a sucessão.

É pertinente também destacar, que entendo que a nulidade que alcança os levantamentos acima descritos é formal, visto não ter o auditor formalizado da maneira devida a sucessão.

Nesse sentido, pode-se identificar que a nulidade é aplicável por não ter o auditor fiscal discriminado de forma clara e precisa, a correlação entre empresas que atuavam no mesmo endereço.

Dessa forma, entendo que a falta da descrição pormenorizada levaria a anulação da NFLD por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, conforme destaco abaixo.

Em uma concepção a respeito da forma do ato administrativo é incluída não somente a exteriorização do ato, mas também as formalidades que devem ser observadas durante o processo de formação da vontade da Administração, e até os requisitos concernentes à publicidade do ato. Nesse sentido é a lição de Maria Sylvia di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 18ª edição, Ed. Atlas, página 200.

Na lição expressa de Maria Sylvia di Pietro, na obra já citada, página 202, in verbis: “Íntegra o conceito de forma a motivação do ato administrativo, ou seja, a exposição dos fatos e dos direitos que serviram de fundamento para a prática do ato; a sua ausência impede a verificação da legitimidade do ato.”

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A motivação é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades do ato. O motivo, por seu turno, antecede a prática do ato, correspondendo aos fatos, às circunstâncias, que levam a Administração a praticar o ato. São os pressupostos de fato e de direito da prática do ato. Na lição de Maria Sylvia di Pietro, pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato; pressuposto de fato, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato. A ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo.

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 empregado, mas o relatório fiscal falhou na caracterização; 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.º 8.212.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para excluir do lançamento os fatos geradores até 08/1998, face o alcance da decadência quinquenal e no mérito ANULAR A NFLD por vício formal, nos termos acima expostos.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Malgrado a excelente fundamentação apresentada pela Conselheira Relatora, ousou discordar do tipo de vício que inquina de nulidade os levantamentos apontados no seu voto. Do qual transcrevo excerto que trata das máculas do lançamento que provocam a nulificação do mesmo:

A fiscalização não fez prova de indícios de ocorrência de aquisição do negócio, posto que nulo todo o procedimento. A simples coincidência de logradouro, sem demonstração de venda não é capaz, no meu entender de demonstrar a sucessão.

É pertinente também destacar, que entendo que a nulidade que alcança os levantamentos acima descritos é formal, visto não ter o auditor formalizado da maneira devida a sucessão.

Nesse sentido, pode-se identificar que a nulidade é aplicável por não ter o auditor fiscal discriminado de forma clara e precisa, a correlação entre empresas que atuavam no mesmo endereço.

Da transcrição acima possível se inferir que no lançamento, a Autoridade Lançadora deixou de demonstrar precisamente a sucessão de empresas que justificasse a apuração do crédito em nome da empresa recorrente.

Em razão desse defeito, conforme se extrai do bojo do seu voto, a Conselheira Relatora, ao declarar a nulidade do lançamento, inferiu tratar-se de vício formal.

Em outra via, o entendimento deste conselheiro, acompanhado por maioria pelos demais integrantes desta egrégia Turma, é no sentido de declarar a nulidade da notificação, por vício material, em virtude da imprecisa descrição das circunstâncias que envolveram o lançamento.

O **vício formal**, no entendimento deste julgador, relaciona-se aos requisitos de validade do ato administrativo, ou seja, os pressupostos sem os quais referido ato não produziria efeitos. Em outras palavras, guarda relação com as formalidades legais extrínsecas do lançamento. Os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72, são os exemplos mais nítidos que podemos encontrar a respeito do tema, *in verbis*:

“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;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/02/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 07/02/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 07/02/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO, Assinado digitalmente em 07/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 14/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

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

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

Art.11. *A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número”

Ao tratar da matéria, a Lei nº 4.717/65, que regulamenta a Ação Popular, em seu artigo 2º, parágrafo único, alínea “b”, estabelece que o vício formal é:

“ [...] a omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato.”

Como se observa, o ato administrativo somente terá validade se observados os pressupostos formais, extrínsecos, insculpidos nos dispositivos legais supra, entre outros, sob pena de ser anulado por vício formal. Repita-se, o requisito formal do lançamento representa a observância dos ditames estabelecidos por lei no momento de sua exteriorização.

A jurisprudência administrativa, que se ocupou do tema, é mansa e pacífica nesse sentido, senão vejamos:

“PROCESSUAL – LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE – É nula a Notificação de Lançamento emitida sem o nome do órgão que a expediu, sem identificação do chefe desse órgão ou outro servidor autorizado e sem a indicação do respectivo cargo e matrícula, em flagrante descumprimento às disposições do art. 11, do Decreto nº 70.235/72. Precedentes da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.Recurso Especial improvido.” (3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 201-108717 – Acórdão nº CSRF/03-03.305, Sessão de 09/07/2002)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não

permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. [...]” (8ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 143.020 – Acórdão nº 108-08.174, Sessão de 23/02/2005) (grifamos)

O Acórdão nº 107-06695, da lavra do então Conselheiro representante da Fazenda, Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, nos traz com muita propriedade a diferenciação entre vício formal e material, nos seguintes termos:

“[...]”

RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. 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 artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecede e são preparatórios à sua formalização, 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.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002)

Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o auditor responsável pela lavratura 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.”

Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, com mais especificidade, impõe ao fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído, *in verbis*:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos

atos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”

No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade.

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...].”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o Fisco descrever com precisão as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores e a metodologia utilizada para apuração da matéria tributável, além de fazer a correta identificação do sujeito passivo. A ausência desses itens no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material.

Diante de tais considerações, voltemos à hipótese dos autos, onde a Auditoria promoveu o lançamento sem conquanto demonstrar a efetiva sucessão de empresas que viesse a provocar a responsabilização da autuada pelos fatos geradores ocorridos nas supostas empresas sucedidas.

Nesses termos, não se cogita em vício formal, mas, sim, anular o lançamento por vício material, tendo em vista que a Fiscalização não se livrou do ônus de comprovar elemento essencial do lançamento: a existência de sucessão empresarial.

Assim, deve ser declarada a nulidade do feito, **por vício material**, em observância à legislação de regência, mais precisamente do artigo 142 do CTN e demais dispositivos das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que referida incorreção contamina a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE ANULAR, POR ERRO/VÍCIO MATERIAL o lançamento.

Kleber Ferreira de Araújo