MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18108.002403/2007-35

Processo nº	18108.002403/2007-35
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-008.987 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	26 de agosto de 2020
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	L'ATELIER MÓVEIS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

AUTUAÇÃO. DESCRIÇÃO IMPRECISA DOS FATOS GERADORES. VÍCIO FORMAL

Eventual descrição imprecisa ou deficiente dos fatos geradores que motivaram a autuação, caracterizam vício de natureza formal.

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, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Marcelo Milton da Silva Risso, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro Ana Paula Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2403-001.873, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª

Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: nulidade por vício formal versus nulidade por vício material. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

> [...]
>
> NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO MATERIAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
>
> Ocorre vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, impedindo o pleno exercício do direito de defesa pelo contribuinte.
>
> No presente caso, caracteriza-se a nulidade por vício material em face da ausência da perfeita descrição dos fatos, a saber, da relação de contribuintes individuais que não tiveram a contribuição retida ou recolhida, os períodos de apuração correspondentes à falta de retenção, nem quaisquer outros levantamentos fiscais que pudessem fazer referência a essas informações, essenciais à imputação da penalidade pretendida.

A decisão foi assim registrada:

> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário pelo reconhecimento de vício material. Vencido o Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão do vício.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

> - conforme paradigma 2302-01.621, o lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade. O artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador. A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vicio formal, uma vez que descumprido o artigo 10 do Decreto n° 70.235/72.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário e do recurso especial, mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma deve ser conhecido naquilo que foi objeto de admissão prévia.

2 Natureza da nulidade

Discute-se nos autos se o descumprimento de requisitos essenciais do lançamento, a exemplo da insuficiente descrição dos fatos, implica sua nulidade por vício formal ou material. Esta é a única tese devolvida a esta Turma, pois não houve recurso em relação à inexistência de nulidade. Isto é, descabe cogitar, nesta instância, dessa inexistência, pois o recurso especial visa a uniformizar a jurisprudência do CARF e a única tese recursal está delimitada no confronto entre vício formal x vício material.

Documento nato-digital

Feito esse enquadramento, passo ao julgamento do mérito recursal.

Pois bem. Ao contrário do que defende a recorrente, entendo que a discriminação obscura e imprecisa dos fatos geradores implica nulidade por vício material, e não formal.

O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, na dicção do parágrafo único do art. 142 do Código, de forma que é dever inafastável da autoridade fiscal o empreendimento de todos os esforços na determinação do critério material do fato gerador da obrigação tributária (ou critério material da regra matriz de incidência).

A insuficiência da fundamentação tem evidente influência direta no seu conteúdo, impactando equivocadamente na determinação da matéria tributária. Noutro giro, a autoridade lançadora, ao realizar um lançamento com esse grau de deficiência, obviamente distancia-se da verdade dos fatos, de tal modo que há sim vício relativo à materialidade do fato jurídico-tributário.

O cerceamento de defesa, na hipótese, é ínsito ao próprio vício, porque a falta de clareza e de precisão obviamente dificultam o direito de defesa do contribuinte.

Nesta instância revisora, é incabível reanalisar os fatos e as provas dos autos, cabendo apenas a valoração de tais fatos e a eleição da norma a eles aplicável. Isto é, tendo sido afirmado, na decisão recorrida, que houve insuficiência na descrição dos fatos geradores, é incabível a reanálise de tais circunstâncias fáticas, mormente porque inexiste recurso em relação à inexistência da nulidade.

Cogitar-se-ia de mero vício formal (ou erro de forma), se, por exemplo, o auto contivesse simples incorreções que não acarretassem maiores dificuldades ao direito de defesa do sujeito passivo, tanto é assim que o lançamento realizado com base no art. 173, II, do CTN, não pode introduzir novos fatos, tampouco basear-se em outros elementos de prova, que não aqueles elementos já colhidos no lançamento originário anulado por vício formal. Veja-se, nesse sentido, a doutrina de Leandro Paulsen[1]:

> Os vícios formais são aqueles atinentes aos procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e incidência da lei.

Em caso similar, pois dizia respeito à falta de verificação das *"circunstâncias materiais do fato gerador do tributo"*, o então Conselheiro desta Segunda Turma, Heitor de Souza Lima Junior, após detida análise sobre o tema dos vícios material e formal, sobre os conceitos de normas introdutoras e introduzidas, e sobre o próprio lançamento, bem concluiu que o relatório fiscal sucinto e insuficiente para concluir-se acerca da efetiva ocorrência do fato gerador e sobre a correta aplicação da regra matriz de incidência é maculado de vício material. O processo em questão foi decidido, neste ponto, por unanimidade. Resumidamente, e conforme ementa abaixo, entendeu-se que a existência de vício na aplicação da regra matriz de incidência produz vício material. Veja-se:

> VÍCIO NO LANÇAMENTO. NATUREZA.

[1] PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2008, p. 1164.

Documento nato-digital

> Em se verificando a existência de vício na aplicação da regra matriz de incidência, trata-se de vício de natureza material, não podendo subsistir o lançamento efetuado.
>
> (CSRF, acórdão 9202-005.359, julgado em abril de 2017)

Recentemente, esta Câmara Superior decidiu o seguinte:

> NULIDADE DE LANÇAMENTO. INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO. NÃO DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ELEMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. SUBORDINAÇÃO.
>
> A deficiência da fiscalização em demonstrar a relação empregatícia, a qual exige de demonstração inequívoca de todos os elementos do vínculo, consiste em vício irreparável ao lançamento, eis que materialmente este não se sustenta.
>
> (CSRF, acórdão 9202-007.126, de novembro de 2018, relatora ANA PAULA FERNANDES, por unanimidade)

De outros Colegiados, podem ser citados os seguintes precedentes:

> IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2002, 2003 DESPESAS DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. ALEGAÇÃO DE PROVISÕES REVERTIDAS. OMISSÃO QUANTO AOS EFEITOS DA POSTERGAÇÃO. RESULTADO DO EXERCÍCIO CLASSIFICADO PELA CONTRIBUINTE COMO DECORRENTE DE ATOS COOPERATIVOS. DESCONSTITUIÇÃO NÃO PROMOVIDA NO LANÇAMENTO. É nulo, por vicio material, o lançamento que apresenta deficiências na descrição dos fatos, inviabilizando a aferição da consistência do crédito tributário exigido.
>
> (CARF, acórdão 1101-000.436, Relator Edeli Pereira Bessa, julgado em fevereiro de 2011, por unanimidade)
>
> .....
>
> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007, 2008 AUTO DE INFRAÇÃO. DEFICIÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS. ERRO NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. A deficiente descrição dos fatos no auto de infração, assim como o erro da autoridade lançadora na aplicação da legislação aos fatos tributários efetivamente ocorridos, implicam a decretação da nulidade do lançamento, por vício material.
>
> (CARF, acórdão 2401-005.272, relator CLEBERSON ALEX FRIESS, julgado em março de 2018, por unanimidade)
>
> .....

Insista-se que, nesta instância, descabe cogitar acerca da inexistência de vício, nem tampouco reanalisar os fatos já delimitados no julgamento do recurso voluntário. A matéria submetida ao crivo desta Turma fora delineada no recurso especial e na sua admissão, qual seja: se o descumprimento de requisitos essenciais do lançamento, como omissão dos fundamentos pelos quais estão sendo exigidos os tributos, autoriza a declaração de nulidade desse lançamento por vício formal. A resposta a tal questionamento, nos termos acima expostos, a meu ver deve ser negativa, de forma que o recurso fazendário deve ser desprovido.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Documento nato-digital

Voto Vencedor

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator-Designado.

Divergi do relator quanto ao mérito porque entendo que o vício apontado no Acórdão de Recurso Voluntário refere-se à exteriorização do ato administrativo, e, portanto, o seu aspecto formal, o que define a natureza do vício como formal. Senão vejamos.

Para maior clareza, reproduzo trecho do recorrido em que se aponta os defeito da autuação:

> A despeito de a peça acusatória conter alguns dos requisitos mínimos para a validade do Auto de Infração, tais como a qualificação do Autuado; o local, a data e a hora da lavratura; o dispositivo legal infringido, entre outros; é evidente que a descrição dos fatos e da infração, essenciais ao amplo exercício do direito de defesa, foram extremamente sumários e deficientes.
>
> Verifica-se que, no caso em apreço, o Autuante limitou-se a imputar à Recorrente o descumprimento do dever legal de reter e recolher as contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços a partir de abril de 2003, sem, contudo, indicar os elementos que o levaram a concluir pelo descumprimento da obrigação.
>
> Não há, no presente processo, a relação de contribuintes individuais que não tiveram a contribuição retida ou recolhida, os períodos de apuração correspondentes à falta de retenção, nem quaisquer outros levantamentos fiscais que pudessem fazer referência a essas informações, essenciais à imputação da penalidade pretendida.
>
> A autuação limita-se a indicar a existência dos levantamentos "DSG" e "CCI", os quais, contudo, não fazem parte do presente Auto de Infração. Tal fato pode ser constatado pela leitura da relação de relatórios que acompanham a autuação (fls. 3), onde não são citados os levantamentos "DSG" e "CCI".
>
> A fiscalização sequer aponta qual o número da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos na qual teriam sido apuradas as retenções e recolhimentos não realizados relacionados à multa aplicada, no bojo da qual poderiam estar presentes tais levantamentos.

Como se vê, em momento algum o acórdão recorrido afirma que o lançamento está desprovido de fundamento, diz apenas que esses fundamentos não foram suficientemente explicitados no auto de infração, ao gosto dos nobres julgadores. Tais deficiências, sem adentrar no mérito de sua efetividade ou não, podem ser supridas, sem inovação do lançamento, mediante mera complementação na exteriorização do ato. Isto é, mediante mera modificação na forma 9e não no conteúdo0 do lançamento.

É, portanto, a meu juízo, caso típico de vício formal, aquele que alcança a exteriorização do ato e que pode ser sanado mediante meral alteração dessa firma, sem alteração da materialidade do ato.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Documento nato-digital