



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003397/2009-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.652 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2021
Recorrente CPI ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. LANÇAMENTO. REFISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

São nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa; nulidade esta que prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependem e que sejam consequência - art. 59, II, e § 1º, do Decreto 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso, reconhecendo a nulidade do lançamento, por vício material. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a nulidade do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 364 a 401), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.229.469-3 (fls. 2 a 32), emitido em 25/08/2009, no valor de R\$ 817.487,07, relativo a contribuições devidas à Seguridade Social, parte do segurado empregado, período de 01/2004 a 12/2004.

Os valores foram apurados com base em GFIPs retificadas durante o procedimento fiscal; divergências entre as GFIPs e RAIS; valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte; e valores pagos a título de alimentação, conforme menciona Relatório Fiscal (fls. 37 a 53).

Impugnação às fls. 260 a 317 e documentos fls. 318 a 359.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AOS TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, na forma e prazos legais, as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos - Terceiros incidentes sobre a remuneração dos empregados que lhe prestam serviço.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. A decadência não atinge o crédito tributário previdenciário lançado em 25 de agosto de 2009, relativo a fatos geradores de contribuições previdenciárias não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP no período janeiro a dezembro de 2004.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. Não caracteriza revisão de lançamento conforme previsto no art. 149, e incisos, do Código Tributário Nacional, o Auto de Infração que inclua fato gerador diverso daquele contido no lançamento efetuado em ação fiscal anterior.

VALE-TRANSPORTE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. O vale-transporte concedido em desacordo com a legislação própria integra o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "f" da Lei nº 8.212/91.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM PAT. Integra o salário-de-contribuição os valores relativos à alimentação fornecida sem a devida inscrição da empresa no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador.

TERCEIROS. SEBRAE. É devida pelas empresas a contribuição destinada ao SEBRAE, arrecadada como adicional às contribuições do SESC/SESI e SENAC/SENAI.

TERCEIROS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. A contribuição do Salário- Educação é constitucional, sendo devida pelas empresas vinculadas à Seguridade Social, ressalvadas as exceções legais.

TERCEIROS. INCRA. As contribuições destinadas ao INCRA tipificam-se como contribuição especial de intervenção no domínio econômico para financiar os programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares, inexistindo óbice a que seja cobrada de qualquer empresa.

TAXA SELIC. É lícita a aplicação da taxa SELIC para as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pela Receita Federal, em atraso, incluídas em Auto de Infração.

CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO. No âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

PRODUÇÃO DE PROVAS. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 08/11/2010 (fl. 404) e apresentou recurso voluntário em 07/12/2010 (fls. 410 a 438) sustentando: a) decadência; b) ilegalidade do procedimento de refiscalização; c) retificação das declarações; d) glosa indevida de créditos; e) não incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio transporte e alimentação e sobre verbas indenizatórias.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

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

Das alegações recursais

Preliminar de Nulidade do lançamento

O recorrente sustenta que no ano de 2006, em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal nº 09280096/06, foi fiscalizado o período de 02/2000 a 11/2005 e lavrada NFLD nº 37.045.244-5 (Processo nº 44023.000174/2006-83), referente às contribuições previdenciárias, correspondentes à: i) cota patronal, ii) benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa e iii) Terceiros; incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais e apuradas com base na divergência entre GFIPs e GPS, no período de 01/2000 a 11/2005.

Disto, alega a nulidade do lançamento realizado no procedimento de refiscalização, eis que aquele consubstanciado na NFLD nº 37.045.244-5 foi devidamente homologado, em relação ao período de 02/2000 a 11/2005, em face da ação fiscal que examinou as folhas de pagamentos, as GFIPs, as GPS e outros documentos da recorrente.

Da análise do Processo nº 44023.000174/2006-83, verifica-se que no ano de 2006, em decorrência do MPF nº 09280096/06 foram fiscalizadas as contribuições previdenciárias do recorrente, relativas ao período de 02/2000 a 11/2005, e lavrada a NFLD nº 37.045.244-5.

O lançamento, realizado em 27/11/2006, no valor de R\$ 1.104.931,77, refere-se às contribuições previdenciárias correspondentes à: i) cota patronal, ii) benefícios concedidos em

razão da incapacidade laborativa e iii) Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais, e apuradas com base na divergência entre GFIPs e GPS, no período de 01/2000 a 11/2005.

O MPF de 2006 foi emitido para fiscalização nos seguintes termos (fl. 81 do processo 44023.000174/2006-83):

PROCEDIMENTO FISCAL :	FISCALIZAÇÃO
CONTRIBUIÇÕES:	Contribuições Sociais previstas no art. 11, parágrafo único, alíneas "a", "b" e "c", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e contribuições por lei devidas a terceiros conveniados, provenientes de empresas ou equiparados, na forma do artigo 3º da Lei nº 11.098 de 13 de janeiro de 2005.
PERÍODO DE APURAÇÃO:	Janeiro/2000 a Novembro/2005
VERIFICAÇÕES :	Verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela SRP, em nome do INSS, e àqueles relativas a terceiros conveniados, conforme determinado nos artigos 1º e 3º, da Lei nº 11.098 de 13 de janeiro de 2005.
DESCRIÇÃO SUMÁRIA:	FISCALIZAÇÃO SELETIVA PARA VERIFICAÇÃO DAS DIVERGÊNCIAS GFIP X GPS - ALTERADO AFPS DE MARIA LÚCIA DE MORAES BORGES CALDERONI PARA PAULO TADEU MARQUES DE ALMEIDA - ALTERADO O PERÍODO A FISCALIZAR E A DATA DO VENCIMENTO DO MPF

Na ocasião, o contribuinte foi intimado para apresentar os seguintes documentos (fls. 82 do processo 44023.000174/2006-83):

- Relação de obras (matrículas CEI) onde a empresa tem mão de obra alocada
- Contrato social e alterações
- Cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e contador
- Comprovantes de recolhimento: DARF/GRPS/GPS
- Folhas de pagamento de todos os segurados (empregados, contribuintes individuais e trabalhadores avulsos) ref. 13o. salário
- GFIP, GRFP e GRFC com comprovantes de entrega e eventuais retificações
- Arquivos digitais da GFIP (SEFIPCR.RE)

No Termo de Encerramento da Ação Fiscal foi informado que foram examinados Folhas de Pagamentos, GFIPs, comprovantes de recolhimento e outros elementos:

Documentos Examinados:

- ☐ Livro Caixa até
- ☐ Livro Diário: Nº , até
- ☐ Livro de Registro de Empregados: Nº , até Fis. em branco
- ☒ Folha de Pagamento
- ☒ Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP)
- ☒ Comprovantes de Recolhimento
- ☒ Outros Elementos

O Relatório Fiscal informa que todos os recolhimentos que poderiam ser considerados para dedução do lançamento foram relacionados no RDA - Relatório de Documentos Apresentados, e os abatimentos demonstrados no DAD —Discriminativo Analítico de Débito.

No julgamento do Processo 44023.000174/2006-83 concluí, então, pela existência de vício material, mormente se constatado que o lançamento fundamenta-se na dedução de todos os recolhimentos realizados pelo recorrente e, em 2009, este lançamento foi realizado com apropriação de recolhimentos que lá não haviam sido deduzidos.

Do exposto, votei pelo provimento do recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

No MPF nº 0819000.2008-01039-0 (aqui analisado), o contribuinte foi intimado para apresentar os seguintes documentos para o período de 01/2004 a 12/2004 (fl. 33):

- Cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais
- Cópia de comprovante de residência, CPF, RG e CRC dos contadores
- Contrato social e alterações
- Balancetes contábeis mensais
- Informações contábeis e de folha de pagamento, em meio digital, de acordo com o leiaute previsto na Portaria INSS/DIREP n. 42 de 24/06/2003, com as alterações da Portaria INSS/DIREP n. 07 de 20/01/2004. OPCIONALMENTE, essas informações podem ser apresentadas no leiaute da Portaria NIPS/SRP n. 58 de 28/01/2005 (MANAD - Manual Normativo de Arquivos Digitais).

O Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal informa que foram analisados GFIPs e outros elementos (fl. 35).

Foram lavrados 11 Autos de Infração em face do contribuinte – 3 de obrigações principais e 8 de acessórias, no período de 01/2004 a 12/2004, conforme quadro abaixo:

Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOP

Processo	DEBCAD	Contribuições lançadas	Levantamentos	Valor lançado (R\$)
19515.003399/2009-55	37.229.467-7	Parte patronal e SAT/RAT	RAIS x GFIP + valores pagos a título de alimentação e transportes e declarados em GFIP.	4.387.521,59
19515.003398/2009-19	37.229.468-5	Terceiros	RAIS x GFIP + valores pagos a título de alimentação e transportes.	431.306,10
19515.003397/2009-66	37.229.469-3	Parte dos segurados empregados	RAIS x GFIP + valores pagos a título de alimentação e transportes e declarados em GFIP.	817.487,07

Autos de Infração de Obrigação Acessória – AIOA

Processo	DEBCAD	Infração	CFL	Valor lançado (R\$)
19515.003405/2009-74	37.229.471-5	Apresentar GFIP com incorreções ou omissões	78	1.920,00
19515.003406/2009-19	37.229.466-9	Deixar de elaborar GFIP distinta para os tomadores de serviços	85	1.329,18
19515.003401/2009-96	37.165.409-2	Deixar de apresentar livro ou documento	38	13.291,66
19515.003010/2009-71	37.229.464-2	Deixar de cumprir o prazo para apresentar arquivos e sistemas em meio digital	23	34.892,41
19515.003404/2009-20	37.229.465-0	Apresentar GFIP com omissões em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores	69	37.084,68
19515.003402/2009-31	37.229.470-7	Deixar de arrecadas as contribuições dos	59	1.329,19

		empregados a seu serviço		
19515.003400/2009-41	37.165.408-4	Deixar de prestar à SRFB todas as informações	35	13.291,66
19515.003403/2009-85	37.165.407-6	Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições.	68	358.878,60

Constata-se, assim, que, **em relação às competências 01/2004 a 12/2004**, foi realizado o lançamento consolidado por meio da NFLD DEBCAD nº 37.045.244-5 (Processo nº 44023.000174/2006-83), bem como o Auto de Infração DEBCAD nº 37.229.469-3 e mais outros 10.

Do relato, verifica-se tratar-se, aqui, de procedimento de refiscalização, que é admitido exigindo-se, no entanto, que seja motivado e contenha os fundamentos pelos quais está sendo analisado período já fiscalizado e objeto de lançamento, em consonância com os arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/99¹.

Tratando-se o lançamento de ato vinculado e obrigatório, há de se ressaltar os motivos pelos quais o primeiro lançamento foi omitido com relação às verbas relativas aos auxílios transporte e alimentação, enquanto estas foram incluídas nesta segunda fiscalização.

Não só isso.

A decisão proferida pela DRJ aponta que as GFIPs que estavam no sistema antes do início do procedimento fiscal referente a este processo, são as mesmas utilizadas na ação fiscal referente ao MPF 09280096/06 (fl. 369), que apurou valores com base na divergência entre as GFIPs e as GPS e lançou créditos previdenciários, no ano de 2004, para as competências 01 a 05, 07, 09 a 11 e 13.

E, assim, *“para as competências mencionadas acima, foram constituídas somente as diferenças, conforme demonstrado a seguir. (quadro demonstrativo, por competência, da origem da base de cálculo, levantamento, base de cálculo encontrada na presente auditoria fiscal, base de cálculo já constituída na NFLD 37.045.244-5 e base de cálculo constituída na presente auditoria fiscal)”* (fl. 369).

¹ Lei nº 9.784/99

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

(...)

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

V - decidam recursos administrativos;

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

Por outro lado, a decisão proferida no processo fiscal que analisa o lançamento realizado em 2006 afirma que todos os recolhimentos feitos através de GPS foram abatidos, de modo controverso ao que foi aqui explicado.

A mesma incoerência pode ser analisada com relação às GFIPs.

Conforme consta no Relatório Fiscal, o contribuinte foi intimado para entregar novas GFIPs com todos os fatos geradores da respectiva competência e por tomador de serviço, para o período de janeiro a dezembro/2004 (fl. 46):

Diante da constatação, de que os valores declarados nas GFIP's, elencadas no item 1 retro, estavam a menor, a empresa foi intimada através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD emitido em 28/07/08 a entregar novas GFIP's para a matriz (CNPJ 57.101.149/0001-84), com todos os fatos geradores da respectiva competência e por tomador de serviço, para o período de janeiro a dezembro/2004. Inclusive para entregar GFIP relativa ao 13º salário/2004.

Em agosto/2008 o sujeito passivo atendeu parcialmente a solicitação mencionada no item acima, conforme as GFIP's abaixo:

Como menciona o contribuinte em suas razões de defesa, seus recolhimentos sempre foram feitos com o código 115 e veio a ser alterado para o código 150, por orientação da Fiscalização, para efeito do pró-labore dos sócios.

O Relatório esclarece que o contribuinte atendeu à intimação e entregou as novas GFIPs em agosto de 2008 que, no entanto, foram consideradas como não entregues porque o contribuinte as excluiu em abril de 2009 quando enviou novas GFIPs.

Assim menciona (fls. 48 e 49):

Seriam as GFIP's, entregues em agosto/08, vigentes se o contribuinte não tivesse entregado novas GFIP's com código de recolhimento 115, por conta própria, para os meses de janeiro a dezembro/2004 em abril/2009.

Fato este que substituiu todas as GFIP's (código recolhimento 150) entregues anteriormente, pois são códigos incompatíveis, prevalecendo, portanto, sempre a última GFIP entregue. O Manual da GFIP menciona, expressamente, esta proibição, conforme texto retirado do próprio Manual da GFIP a saber:

(...)

Sendo assim, não há nos sistemas Receita Federal qualquer informação relacionada aos segurados empregados, uma vez que essas GFIP's de código 115 informaram apenas os 2 sócios (contribuintes individuais) da empresa.

Ora, se em 2008 o contribuinte é intimado a apresentar novas GFIPs com todos os fatos geradores relativos ao ano de 2004, para a matriz, como manter a validade do lançamento realizado no ano de 2006 que está baseado nas divergências encontradas entre GFIPs e GPS?

Não há como subsistirem dois lançamentos se ambos estão fundamentados em informações antagônicas.

Nesse sentido, se o lançamento aqui realizado se baseia no fato de inexistência GFIPs com informações relacionadas aos segurados empregados, não pode o lançamento de 2006 ser válido quando utilizou essas GFIPs (aqui consideradas inexistentes e lá consideradas existentes) como base do lançamento.

Outrossim, tanto o contribuinte quanto a Fiscalização ressaltam o procedimento de boa-fé do contribuinte ao entender à intimação fiscal.

Se o lançamento aqui realizado se baseia no fato de inexistência GFIPs com informações relacionadas aos segurados empregados, não pode o lançamento de 2006 ser válido quando utilizou essas GFIPs (aqui consideradas inexistentes e lá consideradas existentes) como base do lançamento.

Além disso, “em relação às deduções, ou seja, os valores de salário-família, compensação e retenção dos 11% (onze por cento) considerados como abatimentos quando do cálculo dos valores apurados para os meses de janeiro a maio, julho e setembro/2004 na NFLD nº 37.045.244-5; na presente auditoria fiscal estes valores foram glosados pelo fato das GFIP's (elencadas no item 1 acima) onde esses valores foram informados terem sido substituídas pelas GFIP's entregues em abril/2009 (código de recolhimento 115)” (fls. 45 e 46).

Ou seja, as retenções de 11% relativas à Lei nº 9.711/98, que lá foram consideradas como deduzidas, aqui foram glosadas (fl. 49):

As retenções dos 11% (onze por cento) da Lei nº 9.711/98, conforme destaque das notas fiscais, não foram deduzidas dos valores das contribuições devidas à título de segurado, empresa e GILRAT, pelo fato de não terem sido informadas em GFIP. Segue quadro com os respectivos valores por competência:

A fiscalização concluiu pelo cancelamento dos créditos que foram deduzidos em fiscalização.

Se a GFIP posterior é considerada como retificadora e aceita pela fiscalização para fins de lançamento, não pode, ao mesmo tempo, ser a GFIP retificada utilizada como levantamento de um lançamento realizado em 2006 e serem mantidos os lançamentos, indicando a nulidade dos lançamentos.

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 – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72²), 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.

São nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa; e esta nulidade prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependem (lançamento das obrigações acessórias) e que sejam consequência (lançamento consubstanciado na NFLD nº 37.045.244-5).

Há violação ao direito de defesa do contribuinte 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 CPC³.

² 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.

³ Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

Ademais, a ausência dos motivos de refiscalização de período já analisado e objeto lançamento cerceia o direito de defesa do contribuinte, bem como os princípios da ampla defesa e do contraditório, que ao oferecer sua impugnação e recurso voluntário, não teve conhecimento pleno dos verdadeiros motivos da refiscalização.

Destarte, a constituição de um novo lançamento ou a revisão de crédito previdenciário decorrente de auditoria fiscal previdenciária que abranja períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores, nas quais a contabilidade foi verificada, está condicionada a ocorrência das hipóteses previstas no art. 149 do CTN, cuja ocorrência deve restar plenamente demonstrada. Constata-se uma efetiva ausência dos motivos que poderiam justificar a revisão do lançamento, o que acarreta a improcedência do lançamento. (Acórdão nº 2401-00.534, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire).

Ainda nesse sentido:

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149 CTN. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA NOTIFICAÇÃO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte, sob pena de improcedência da autuação. O reexame de mesmo fato gerador, já devidamente contemplado por fiscalização anterior, em relação ao mesmo período, com a consequente constituição de crédito tributário exigindo diferenças de tributos não apurados na ação fiscal primitiva, representa por si só revisão de lançamento, independentemente da opção das formas/tipos de procedimentos adotados nas duas oportunidades.

(Acórdão nº 2301-006.808, Relator Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Sessão de 14/01/2020).

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida demonstração e comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com Mero no artigo 149, do CTN.

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

(Acórdão nº 206-00.366, Sessão de 12/02/2008, Relator Designado Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

Verifica-se a existência de vício material, mormente se constatado que o lançamento fundamenta-se na dedução de todos os recolhimentos realizados pelo recorrente e, em 2009, outro lançamento foi realizado com apropriação de recolhimentos que aqui não haviam sido deduzidos.

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 consequente 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 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.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PAGAS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DOS MOTIVOS FÁTICOS E JURÍDICOS. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

A determinação dos motivos fáticos e jurídicos constituem elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A falta da devida descrição desses motivos constituem ofensa aos elementos substanciais do lançamento, razão pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material. In casu, não há qualquer substrato legal para o lançamento de valor pago ou qualquer subsunção do fato a norma. Inexiste a indicação de fato gerador, base de cálculo, segurados correspondentes etc.

(Acórdão nº 2401-008.737, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Publicado em 07/12/2020).

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. O ato deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. A determinação da origem e da base de cálculo, com a consequente indicação do montante a ser recolhido a título de tributo, faz parte do conteúdo material da relação jurídico-tributária.

(Acórdão nº 2202-006.992, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Publicado em 13/08/2020)

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. METODOLOGIA. VÍCIO MATERIAL. ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO.

Considerando o ônus da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na consequente nulidade material, para não haver conflito com o disposto nos Art. 10, 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, art. 93, inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no Art. 31 do Decreto n. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99. Recurso Voluntário Provido.

(Acórdão nº 3402-007.282, Relatora Conselheira Cynthia Elena de Campos, Publicado em 19/03/2020).

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercer a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

Ressai clara a nulidade da autuação uma vez que houve prejuízo ao sujeito passivo que não pôde exercer de forma plena sua ampla defesa.

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para declarar a nulidade, por vício material, dos 11 lançamentos realizados em decorrência do MPF 0819000-2008-01039-0, razão pela qual não serão apreciadas as demais alegações recursais.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira