



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.006980/2008-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.736 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de novembro de 2020  
**Recorrente** COMMERCE DESENVOLVIMENTO MERCANTIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/09/2003

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-008.736 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.006980/2008-48

## Relatório

COMMERCE DESENVOLVIMENTO MERCANTIL LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 12ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão n.º 16-64.812/2015, às e-fls. 477/486, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias devidas, incidentes sobre as verbas remuneratórias pagas em processos trabalhistas e aos contribuintes individuais, em relação ao período de 06/2003 a 09/2003, conforme Relatório Fiscal, às fls. 186/190 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no seguinte DEBCAD n.º 37.148.460-0.

Conforme depreende-se do Relatório Fiscal, o crédito tributário constituído corresponde ao pagamento de verbas remuneratórias recolhidas em GPS no código 2909 em processos trabalhistas e pagamento efetuado a prestador de serviço pessoa física, recolhidos em GPS constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB sem as respectivas declarações em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

Mesmo intimada, a empresa não apresentou as GFIP correspondentes aos valores recolhidos.

Embora a empresa tivesse entregue as GFIP referentes aos demais pagamentos de verbas em processos trabalhistas durante a fiscalização, relativas às GPS constantes do sistema da RFB sem as correspondentes GFIP, as GPS mencionadas contém contribuição previdenciária da parte da Empresa e do Sat/rat, e estes recolhimentos poderão ser apresentados para fins de dedução deste lançamento de ofício.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Analisados os autos em confronto com os argumentos da defesa apresentada, o julgamento foi convertido em diligência, nos termos do despacho de fls. 273/277.

Atendida a diligência, foi elaborada a Informação Fiscal de fls. 289/290.

O sujeito passivo, cientificado da Informação Fiscal, apresentou manifestação.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 489/494, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

**ausência de motivação do auto de infração: cerceamento de defesa e inobservância do devido processo legal** – a fiscalização considerou como não declaradas em GFIP as contribuições recolhidas pela Impugnante em favor de empregados e terceiros, sem, contudo, trazer os elementos necessários para que a Impugnante procedesse à retificação da GFIP. Não há, portanto, a devida motivação do ato administrativo, o que implica na violação ao direito à ampla defesa e ao *due process of law*, justificando a anulação do auto de infração;

todo o procedimento fiscal foi elaborado de forma a impossibilitar a defesa da Impugnante e viabilizar a aplicação da multa, pois só lhe foi informado o período da fiscalização, sem demonstrar os documentos que não teriam sido objeto de declaração, o que, de certo, exoneraria a penalidade. O ato administrativo não está motivado com as provas essenciais à defesa, o que é requisito indispensável à sua validade. A falta de comprovação da origem dos créditos pelo Fiscal só favoreceu a si próprio, porque acabou por inviabilizar a defesa da Impugnante;

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### PRELIMINAR

### CARÊNCIA DE DESCRIÇÃO/FUNDAMENTAÇÃO DOS FATOS GERADORES

**Primeiramente imperioso mencionar que a contribuinte não questiona o mérito propriamente dito da demanda, focando sua argumentação na falta de clareza dos fatos geradores, bem como ausência de fundamentação legal.**

Pois bem!

De fato, o fiscal autuante deixou de demonstrar/descrever os fatos geradores e os suportes legais das contribuições previdenciárias ora exigidas.

Com efeito, a lavratura do Auto de Infração deu-se pela constatação de contribuições previdenciárias devidas e RECOLHIDAS pela empresa, apuradas a partir de reclamatórias trabalhistas e pagamentos a contribuintes individuais.

Nestes casos, cabe à fiscalização lançar referidos tributos, especificando clara e precisamente no Relatório Fiscal os fatos geradores das contribuições previdenciárias exigidas, inserindo, igualmente, no anexo Fundamentos Legais do Débito – FLD os dispositivos legais que as fundamentam, além de instruir o processo com todos os documentos pertinentes aos fatos.

Na hipótese dos autos, além de a autoridade lançadora elencar no anexo FLD, às fls. 159/160, os fundamentos legais das contribuições previdenciárias, no entanto, incorreu em vício mais grave, ao deixar de discriminar clara e precisamente quais seriam os fatos geradores dos tributos lançados no Relatório Fiscal, especialmente tratando-se de CONTRIBUIÇÃO RECOLHIDA.

Destarte, a simples leitura do Relatório Fiscal, às fls. 186/189, corrobora a nulidade do feito, não deixando margem de dúvidas em relação às omissões incorridas pela fiscalização, ao deixar de elucidar quais seriam os fatos geradores dos tributos ora exigidos.

**Como se verifica, o nobre fiscal atuante adotou como SUBSUNÇÃO DO FATO A NORMA, o que segue:**

e trata-se de constituição do crédito tributário correspondente à pagamento de verbas remuneratórias recolhidas em GPS no código 2909 em processos trabalhistas e pagamento efetuado a prestador de serviço, pessoa física, recolhido em GPS constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil-RFB sem as respectivas declarações em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social- GFIPs, sendo que a empresa embora intimada não apresentou as Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social- GFIPs, correspondentes aos valores recolhidos e abaixo relacionados.

**Nota-se, CLARAMENTE, tratar-se de tributo pago, sem conquanto constar as informações em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP’s, ou seja, tratando-se de eventual desobediência de obrigação acessória e não obrigação principal, uma vez que as contribuições foram devidamente recolhidas. Em outras palavras, qual a FINALIDADE do presente lançamento?**

A fiscalização não lançou crédito tributário (qual o fato gerador, base de cálculo, os segurados etc). Repito, não se lança valor pago, tal espécie de autuação não encontra respaldo na legislação.

**A fiscalização em momento algum informou qual seria a motivação e/ou utilidade de tal lançamento, propriamente dito, dos tributos exigidos, além de não anexar aos autos a documentação fática que ensejou o lançamento, malferindo o disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212/91, que assim prescreve:**

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

*(grifamos)*

No caso em apreço, não há qualquer substrato legal, ou seja, não há base de cálculo, fato gerador etc.

Referida omissão afronta de forma flagrante, igualmente, os preceitos contidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional que, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa exige que nessa atividade o fiscal atuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, 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.

Destarte, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50 da Lei 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

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

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

Na mesma linha de raciocínio, o Código Tributário Nacional, em seus artigos 201 a 204, determina que após o trâmite regular, a notificação será inscrita em dívida ativa que indicará, entre outros elementos essenciais, a “*origem e a natureza do crédito tributário, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado*”. A falta desses requisitos ocasiona a nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, não gozando a CDA da presunção de certeza e liquidez, por não ter sido regularmente inscrita.

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, **ou erro nessa conduta**, macula o procedimento fiscal por vício material.

Outro não é o entendimento do ilustre Dr. Manoel Antônio Gadelha Dias, ex-presidente do 1º Conselho de Contribuinte, conforme se extrai do excerto de sua obra “*O Vício Formal no Lançamento Tributário*”, nos seguintes termos:

[...]

O defeito na descrição do fato, por exemplo, não pode caracterizar-se mero vício formal, pois a descrição do fato está intimamente ligada à valoração jurídica do fato jurídico, requisito fundamental do lançamento.

A descrição do fato defeituosa tanto pode configurar nulidade de direito material como de direito processual.

Estaremos diante da primeira situação quando o vício atinge o motivo do ato, ou seja, o seu pressuposto objetivo, que corresponde à ocorrência dos fatos que ensejaram a sua prática. (*Tôrres, Heleno Taveira et al. – coordenação – “Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados – São Paulo : Quartier Latin, 2005, p. 348*)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se positiva dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO – É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoocorrência da hipótese de incidência.” (*1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.213 – Acórdão nº 101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime*)

LANÇAMENTO – NULIDADE - VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.” (*2ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 138.595 – Acórdão nº 102-47201, Sessão de 10/11/2005*)

No caso *sub examine*, com mais razão deveria a autoridade lançadora demonstrar a ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados, para tanto, resta observamos o trâmite da demanda no contencioso administrativo, houve o pedido de diligência por parte das autoridades julgadoras de primeira instância, com intuito de “aclarar” os fundamentos do lançamento, senão vejamos:

Encaminhamos os autos em diligência fiscal, solicitando:

- a) informar quais documentos serviram de base para o lançamento das contribuições devidas nas competências 06 a 09/2003;
- b) identificar o(s) segurado(s) objeto do lançamento relativo a pessoa física, indicando a função/serviço desempenhado, esclarecendo se houve efetivamente o recolhimento de contribuições para este(s) segurado(s), e o valor dos mesmos, se houver;
- c) identificar o(s) segurado(s) objeto do lançamento relativo às reclamações trabalhistas, identificando o número dos correspondentes processos, e o valor da sentença ou acordo homologado, bem como a data do trânsito em julgado dos mesmos;
- d) sendo o lançamento causado pela não declaração em GFIP dos fatos geradores objeto de recolhimento, conforme conta-corrente deste órgão, esclarecer o motivo das contribuições lançadas serem inferiores às recolhidas;
- e) esclarecer se o lançamento atende ao disposto no art. 128, inciso II, "a" e "b", da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005;
- f) esclarecer a inclusão no Relatório Fiscal de GPS da competência 06/2033, no montante de R\$ 1.125,22, com código de recolhimento 2100, tendo em vista que a tela "Consulta Valores a Recolher x Valores Recolhidos" (fls. 101) informa a inexistência de recolhimentos nesta competência, não constando recolhimentos com o código 2909 neste valor, conforme conta-corrente (fls. 102);
- g) havendo necessidade de retificação do lançamento, elaborar planilha informando os valores excluídos e os mantidos;
- h) elaborar Relatório Fiscal Substitutivo de acordo com as normas e instruções relativas a este documento, informando os documentos que serviram de base para o lançamento, bem como identificando os segurados e processos trabalhistas integrantes do mesmo;
- i) demais esclarecimentos que entender necessários.

Depreende-se do excerto encimado que o lançamento como está deixou INÚMERAS dúvidas, especialmente conquanto os requisitos indispensáveis a validade do lançamento, o que não podem ser convalidados.

Ademais, resta evidente que os vícios constantes do Relatório Fiscal Originário, não foram corrigidos pela Informação Fiscal em resposta a diligência encimada, permanecendo a inviabilidade do auto de infração.

**A identificação da matéria tributável nada mais é do que a transcrição, em linguagem inteligível pelo sujeito passivo, dos fatos ou atos motivadores do lançamento tributário.**

E não é sem razão, pois a identificação da matéria tributável tem, precipuamente, duas finalidades: primeiramente, indicar ao sujeito passivo da obrigação tributária que fatos lhe estão sendo imputados, fatos estes que dão azo ao lançamento e, portanto, justificam a imposição da exação tributária; e, ademais, garantir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, em conformidade com o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, verbis:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou **administrativo**, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu a fiscalização na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pelo fisco ao promover o lançamento, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno

dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório.

Não sendo o bastante, como dito anteriormente, como é possível subsistir o lançamento de ofício que cobra algo que já foi recolhido? – Impossível! Tal modalidade de lançamento não encontra qualquer amparo legal.

Neste diapasão, por existência de vício material, deve ser declarado nulo o presente lançamento.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PROVIMENTO**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira