



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



**Processo nº** 19515.720367/2012-13  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 2301-009.477 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de setembro de 2021  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VIVANTE SERVIÇOS DE FACILITIES LTDA.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/06/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO CONHECIDOS E PROVIDOS PARA O FIM DE AFASTAR A CONTRADIÇÃO

Reratifica-se o acórdão nº 2301-009.066, de 11 de maio de 2021, alterando-lhe a ementa, nos termos abaixo.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE MOTIVAÇÃO. VÍCIO MATERIAL.

A falta ou deficiência de motivação é causa de nulidade do lançamento por vício material.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF. 101.

Quando o vício do lançamento é material, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. E, também, a Súmula CARF 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanando o vício apontado, reratificar o acórdão nº 2301-009.066, de 11 de maio de 2021, alterando-lhe a ementa nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias,

Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes  
(Presidente)

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 93-115) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) O presente auto de infração foi lavrado em substituição ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 37.195.592-0, o qual havia sido anulado de ofício pela 12ª Turma da DRJ/SPOI, conforme acórdão nº 16-22.241, em sessão de 24/07/2009, sob o falacioso argumento de que o lançamento havia sido realizado em desconformidade com as determinações legais e normativas aplicáveis, com incorreta fundamentação legal quanto à conduta típica, o que acarretaria cerceamento de defesa do contribuinte. O novo lançamento resultou em multa significativamente mais grave ao contribuinte.
- b) A fiscalização efetua um lançamento baseados em processos administrativos e acórdãos, sem juntá-los aos autos. Por essa razão, a recorrente anexa ao presente o inteiro teor e/ou a ementa dos documentos citados pela Fiscalização para fundamentar a lavratura e a manutenção do presente auto de infração.
- c) É consenso na doutrina e jurisprudência que não é possível a revisão do em detrimento do contribuinte, em razão de erro de direito ou em função de mudança de critério jurídico. Esse foi o caso dos autos, já que a decisão recorrida entendeu que estaria autorizada a anular, de ofício, o lançamento anteriormente realizado com o argumento de que o auto de infração teria sido lavrado em desacordo com os dispositivos legais que disciplinavam o assunto (erro de direito), mesmo sabendo que isso resultaria em prejuízo ao contribuinte.
- d) A decisão que anulou o lançamento anterior visou apenas a preservação do prazo decadencial para o lançamento que entendiam correto, pois ao fundamentar sua decisão no disposto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, passou a incidir a regra do artigo 173, inciso II, do CTN, em flagrante prejuízo da defesa ao ampliar o prazo decadencial e permitir um novo lançamento em valor 10 vezes superior ao lançamento anterior. Cabe lembrar que na descrição sumária do AI – DEBCAD nº 37.195.592-0 pretendeu o fiscal aplicar a penalidade mais benéfica ao recorrente, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN.
- e) Neste caso, deve prevalecer a regra de que aquele que deu causa à nulidade não poderá alegá-la em benefício próprio. Não há, portanto, que se falar em vício formal do lançamento referente ao auto de infração DEBCAD nº

37.195.592-0 apto a violar normas instituídas como garantias. Resta demonstrada, portanto, a inexistência dos motivos elencados pelo acórdão nº 16-22.241 para a anulação do lançamento anterior, devendo ser reconhecida a nulidade de tal acórdão conforme a teoria dos motivos determinantes do ato administrativo. Igualmente, tendo em vista que o fundamento de validade do presente AI é o acórdão nº 16-22.241, também é nulo o presente lançamento.

- f) Pelo já exposto, afasta-se a aplicação do art. 173, II, do CTN, para atrair a incidência de seu inciso I. Sendo assim, já foram alcançados pela decadência os créditos referentes a fatos geradores ocorridos até março de 2006.
- g) Embora citada na ementa da decisão recorrida a questão acerca da aplicação da lei vigente à época do fato gerador, em face das sucessivas alterações legislativas sofridas, não foi enfrentada no corpo do acórdão ora recorrido, o que inviabiliza a ampla defesa do ora Recorrente. Ademais, de nada interessa à resolução da presente controvérsia a análise isolada das alterações trazidas pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, principalmente por se tratar de legislação posterior à ocorrência do fato gerador.
- h) Não há como realizar a verificação dos valores lançados pela fiscalização, visto que não ela não juntou aos autos os documentos do lançamento anterior que lastreavam o feito. Ensejou-se assim, mais uma vez, cerceamento ao direito de defesa.
- i) Tendo em vista que o vale-transporte e o vale alimentação não são verbas de natureza salarial, não constituem base de cálculo para a incidência de contribuições previdenciárias e FGTS. Assim, inexistindo a obrigação principal, não há sentido em se falar em descumprimento da obrigação acessória.
- j) A multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, com a NR dada pela MP nº 449/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, c.c., o artigo 44, da Lei nº 9.430/96, é mais benéfica do que a multa aplicada pela fiscalização e deveria ter sido aplicada quando da lavratura do presente auto, nos termos do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos (fl. 115):

A vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para ao fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, para, dentro do princípio da alternatividade:

1. Declarar a nulidade do presente auto de infração, em razão do vício de motivo que comprometeu a validade material do lançamento, eis que fundamentado em decisão eivada de nulidade (acórdão nº 16-22.241);

2. Verificada a nulidade do acórdão nº 16-22.241, no que tange à reformatio in pejus, para decretar a decadência do lançamento de ofício efetuado pelo r. Fiscal, referente ao período compreendido entre 12/2003 06/2006, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN;
3. Declarar a nulidade do acórdão recorrido, por ausência de fundamentação;
4. Declarar a nulidade do presente auto de infração, em razão da impossibilidade de verificação do valor real da multa aplicada, posto que desacompanhada do auto de infração que lhe deu origem;
5. Declarar a inexistência de obrigação tributária acessória, em razão da não incidência da Contribuição Social sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte e vale-alimentação;
6. Reconhecida a violação ao artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, cancelar o presente débito fiscal.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos (fls. 116-177): i) Cópias da decisão recorrida e de outros documentos do presente Auto de infração; ii) Capturas de tela do sistema de consultas do Centro Virtual de Atendimento da Receita Federal; iii) Cópias de documentos do Auto de Infração AI – DEBCAD nº 37-195.592-0 e iv) Cópia da decisão que anulou o referido Auto de Infração.

A presente questão diz respeito a Auto de Infração DEBCAD nº 37.365.665-3 (fls. 2-18) que constitui crédito tributário de penalidade decorrente do descumprimento de obrigação acessória referida pelo art. 32, IV e § 3º da Lei nº 8.212/91, em face de Dalkia Ambiental LTDA (CNPJ nº 02.608.118/0001-22), referente a fatos geradores ocorridos no período de 12/2003 a 06/2006. A autuação alcançou o montante de R\$ 370.506,87 (trezentos e setenta mil quinhentos e seis reais e oitenta e sete centavos). A notificação aconteceu em 12/04/2012 (fl. 19).

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 11-14) o seguinte:

- 3.1. Pelo fato de não declarar as contribuições previdenciárias lançadas nos autos de infração debcads 37.195.586-6 e 37.195.587-4, constantes nos processos administrativos fiscais nº 19515.008455/2008-67 e 19515.008456/2008-10, respectivamente, os quais foram julgados procedentes, por meio dos Acórdãos nºs 16-22.051, em sessão de 06/07/2009, e 16-22.085, em sessão de 08/07/2009, respectivamente, a empresa apresentou as GFIPs com dados que não correspondem aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.
- 3.2. Tal procedimento constitui infração ao art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97; e artigos 284, inciso II, e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS -, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.
- 3.3. O valor do auto de infração encontra-se na coluna "Multa", constante na Planilha "Cálculo da Multa - CFL 68", anexa a este Auto de Infração, e corresponde ao montante de R\$ 370.506,87 (trezentos e setenta mil quinhentos e seis reais, oitenta e sete centavos).
- 3.4. Como se pode observar na referida planilha, foram inseridos os valores das contribuições previdenciárias lançadas no auto de infração debcad 37.195.586-6 - coluna "Parte Patronal" - e no auto de infração debcad 37.195.587-4 - coluna "Parte Segurado".

3.5. Somamos mensalmente os valores das colunas acima, cujo total está limitado ao valor segundo seu número de segurados, nos termos do artigo 284, I, do RPS, conforme descrito na coluna "Limite da Multa".

3.6. O valor do limite da multa aplicada foi atualizado por meio da Portaria Interministerial - MPS/MF nº 02, de 06/01/2012, publicada no Diário Oficial da União de 19/01/2012.

3.7. O valor deste auto de infração será atualizado pela SELIC, conforme dispõe a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 14/11/2008, publicada no DOU de 17/11/2008, bem como na legislação que a ampara.

O mesmo documento foi acompanhado de planilha detalhando os valores da multa aplicada (fls. 15-17).

A contribuinte apresentou impugnação em 14/05/2012 (fls. 22-37) alegando que:

- a) inquestionável a incompatibilidade do inciso II, do artigo 173, do Código Tributário Nacional com o restante de nosso ordenamento jurídico pátrio, sendo que referida disposição previu excessiva elasticidade em benefício do Erário Público diante da percepção de erro do próprio. Trata-se de norma ilegal e não aplicável a questão aqui discutida. A fiscalização procura indevidamente preservar da decadência o crédito que entendia ser devida.
- b) O prazo decadencial a ser observado no caso em tela é de cinco anos contados da ocorrência dos fatos geradores que ensejaram o lançamento. Por esta razão, é de rigor o reconhecimento quanto à ocorrência da decadência do direito de lançar a multa por suposto descumprimento de obrigação acessória e que, por conseguinte, seja cancelado o respectivo crédito tributário.
- c) Tendo em vista que o vale-transporte e o vale alimentação não são verbas de natureza salarial, não constituem base de cálculo para a incidência de contribuições previdenciárias e FGTS. Assim, inexistindo a obrigação principal, não há sentido em se falar em descumprimento da obrigação acessória.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos (fls. 36 e 37):

Ante o exposto, e, estando perfeitamente demonstrada a nulidade do Auto de Infração, quer seja pela ocorrência da decadência do direito ao lançamento, quer seja pela inexistência da respectiva obrigação principal, requer-se pelo integral cancelamento da multa fiscal aplicada à Impugnante, julgando-se procedente a Impugnação para declarar nulo o crédito tributário retratado no Auto de Infração de no. 37.365.665-3.

Por fim, protesta-se, desde já, pela juntada de novas provas que se fizerem necessárias para cabal demonstração da verdade dos fatos, propugnando-se ainda para que todas as intimações relativas ao presente feito sejam efetuadas diretamente à empresa Impugnante ou ainda em nome do advogado Reinaldo Piscopo (OAB/SP no. 181.293), no endereço sito à Avenida Indianópolis, 1581, Planalto Paulista (CEP 04063-003), na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos (fls. 38-69): i) Procuração e documentos pessoais; ii) Atos constitutivos e alterações contratuais da impugnante e iii) Cópia do Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ), por meio do Acórdão nº 07-37.508, de 18 de junho de 2015 (fls. 73-86), negou provimento à impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/06/2006

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.**

Constitui infração apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias.

**MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009.**

Com o advento da Medida Provisória nº 449/2008 (convertida na Lei nº 11.941/2009), a multa pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias passou a ser regulada pelo artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 quando o descumprimento da obrigação acessória ocorrer de forma isolada, e pelo artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991 quando o sujeito passivo descumprir tanto a obrigação acessória como a principal.

**MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. MP Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. ARTIGO 106 DO CTN.**

A lei nova somente se aplica a ato pretérito ainda não definitivamente julgado caso lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

**VALE-TRANSPORTE.**

O vale-transporte pago em desacordo com a legislação própria integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

**AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.**

O auxílio alimentação recebido em pecúnia por segurado filiado ao Regime Geral da Previdência Social integra o salário de contribuição e sujeita-se a incidência de contribuições sociais previdenciárias.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/06/2006

**ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.**

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

**INTIMAÇÃO. ARTIGO 23 DO DECRETO Nº 70.235/1972.**

As intimações, em sede de processo administrativo fiscal federal, devem ser efetuadas conforme o prescrito no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972.

**JUNTADA DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. REQUISITOS.**

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Sobreveio decisão desta Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção de julgamento do CARF (Acórdão nº 2301-009.066, de 11 de maio de 2021, fls. 183-189), a qual deu provimento ao recurso voluntário, conforme a seguinte Ementa:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/06/2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL.

O erro na identificação do sujeito passivo é causa de nulidade do lançamento por vício material.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF. 101.

Quando o vício do lançamento é material, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. E, também, a Súmula CARF 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

É o relatório do essencial.

Posteriormente, foram opostos embargos de declaração pela PGFN (fls. 191-193), pelos quais se alega a existência de contradição entre a Ementa da referida decisão e sua fundamentação. Isso porque a Ementa elenca como razão de nulidade do lançamento o erro na identificação do sujeito passivo, enquanto a fundamentação aponta que a nulidade se deve por falta de motivação do lançamento anterior.

Os embargos de declaração foram aceitos conforme o Despacho de Admissibilidade de fls. 201-203. Com isso, o processo foi encaminhado para prosseguimento (fl. 204).

**Voto**

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

**Conhecimento**

Uma vez identificada a contradição, impõe-se a retificação do Acórdão embargado.

**Mérito**

No presente caso, o lançamento anterior foi afastado em razão da ausência de motivação. Trata-se, portanto, de vício material. Eis o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no Acórdão 9303-005.458:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 16/05/2006 AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício

O vício em questão, portanto, é material. Ao caso, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. E, também, a Súmula CARF 101:

**Súmula CARF nº 101**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 12/2003 a 06/2006. A notificação, por sua vez, aconteceu apenas em 12/04/2012 (fl. 19).

Diante disso, realmente decaído o crédito tributário.

Diante disso, acolho os embargos para retificar a ementa do acórdão, nos seguintes termos:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/06/2006

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE MOTIVAÇÃO. VÍCIO MATERIAL.**

A falta ou deficiência de motivação é causa de nulidade do lançamento por vício material.

**DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF. 101.**

Quando o vício do lançamento é material, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. E, também, a Súmula CARF 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

### ***Conclusão***

Diante de todo o exposto, voto por em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanando o vício apontado, reter o acórdão nº 2301-009.066, de 11 de maio de 2021, alterando-lhe a ementa.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle