



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 23034.002172/2001-15
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.336 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO HABITACIONAL E URBANO DO ESTADO DE SÃO PAULO - CDHU

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/03/2000

LANÇAMENTO. FNDE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. RECONHECIMENTO DE VÍCIO. NATUREZA FORMAL.

Uma vez reconhecida a existência de vício, em razão de questões relacionadas à descrição dos fatos que deram azo à autuação, deve o vício ser caracterizado como 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, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Notificação para Recolhimento de Débito NRD – lavrada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) para cobrança de diferenças no recolhimento do Salário Educação, apuradas por meio de batimento eletrônico.

O relato fiscal encontra-se às fls. 62/64.

Impugnado o lançamento às fls. 67/74, a Gerência de Arrecadação, de Cobrança e do SME do FNDE julgou-o procedente. (fls. 126/128).

De sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara anulou o lançamento, por vício material, em função do recurso de fls. 138/152, por meio do acórdão 2301-003.652 - fls. 210/214.

Inconformada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 216/229, pugnando, ao final, pelo seu provimento, para reconhecer a inexistência da nulidade vislumbrada pelo acórdão recorrido; ou, caso assim não entenda, fosse anulado o presente auto de infração por vício formal.

Em 17/5/16 - às fls. 231/236 foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**decretação de nulidade por vício formal em hipóteses de descrição incompleta do fato gerador**”. Não foi dado seguimento à matéria “necessidade de se considerar a existência de prejuízo como condição para a anulação do lançamento”.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, bem como do recurso da União em 13/10/16 (fl. 242), o autuado apresentou Contrarrazões **tempestivas** ao recurso (postagem em 28/10/16 – fl. 266), propugnando, ao final, pelo seu não conhecimento ou desprovimento. (fls. 244/251).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão recorrido em 7/2/14 (processo movimentado em 7/1/14 (fl. 215) e apresentou seu recurso tempestivamente em 20/2/14, consoante se denota de fl. 230. Preenchido os demais pressupostos para sua admissibilidade, dele passo a conhecer.

Registre-se aqui, que a decisão de admissibilidade abordou apenas um dos paradigmas apresentados pela União, já que lhe entendeu suficiente ao seguimento da matéria.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**decretação de nulidade por vício formal em hipóteses de descrição incompleta do fato gerador**”.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste Colegiado:

NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO FÁTICA. VÍCIO MATERIAL.

A falta da adequada descrição da matéria tributária, com o consequente enquadramento legal das infrações apuradas torna nulo o ato administrativo de lançamento e, em consequência, insubsistente a exigência do crédito tributário constituído.

A decisão foi no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em anular o lançamento, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em reconhecer o vício existente como material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em conceituar o vício como formal.

A turma *a quo* entendeu ter havido vício de natureza material no lançamento, caracterizado pela constatação das seguintes deficiências:

...a Notificação para Recolhimento de Débito (NRD) não aponta adequadamente os fatos que ensejaram a autuação. Inexiste um relatório fiscal ou termo de verificação que aponte objetivamente os fatos que fundamentam a autuação. A existência de intimações que teriam tratado de algumas exigências, conforme justificou a decisão *a quo*, durante o curso da fiscalização não supre tal falha, pois o contribuinte precisa saber exatamente quais fatos dentre aqueles discutidos no curso da fiscalização ensejaram o lançamento de modo a exercer seu direito constitucional ao contraditório e a ampla defesa.

De sua vez, no intuito de demonstrar a divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária, a recorrente apresentou como paradigma o acórdão de nº 303-33365, que em sua ementa já foi capaz de demonstrar o dissídio interpretativo. Confira-se:

ITR/1999. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. **Constatada insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal é de se reconhecer a nulidade do lançamento por vício formal** e cerceamento ao direito de defesa. A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação.

Nesse contexto, encaminhado por conhecer do recurso da União é já passo ao exame do mérito.

Como já relatado, cuida o caso de procedimento de fiscalização levado a efeito pelo FNDE com vistas a cobrar diferenças da Contribuição do Salário Educação.

Consta à fl. 2, documento intitulado “Termo de Visita - Empresa”, por meio do qual, técnicos daquele órgão especificaram os documentos que deveriam ser a eles apresentados.

Às fls. 8/14 foi feito um apanhado dos valores recolhidos àquele título, assim como das deduções utilizadas que vieram a reduzi-los.

Por sua vez, encontra-se acostado à fls. 37, um “Demonstrativo Financeiro de Deduções e Indenizações”, por meio do qual os consolida por semestre e aponta diferença de valores entre os de que se valeu a autuada e os constantes das “RAI”.

E, por fim, à fl.47, o extrato com os “Lançamentos Analíticos”, por meio do qual se evidenciaram valores mensais a recolher em função de recolhimentos a menor ou mesmo de não recolhimento do tributo por força de liminar (vide apontamento de fl.49).

A informação nº 1022/2001 de fl.49 bem sintetiza a apuração dos fatos.

A Notificação para Recolhimento de Débito acostada à fl. 62, muito embora não apresente um maior detalhamento acerca da apuração das diferenças então cobradas, faz remissão ao quadro de Atualização de Débito que teria seguido em anexo, além de apresentar farta fundamentação legal sobre o tema.

Perceba-se que em sua impugnação, em que pese ter trazido tópico suscitando a nulidade do lançamento por entender não ter constado o relato dos motivos de fato que autorizariam a sua emissão, acabou por tecer considerações importantes acerca da procedência dos valores cobrados, revelando-se perfeitamente conhecedor dos fatos que ensejaram a constituição do crédito. Veja-se:

A par disso, inexistiu qualquer irregularidade nos recolhimentos da Contribuição Social do Salário-educação durante o período objeto da Notificação para Recolhimento de Débito nº 111/2002.

Vejamos. **(1)** Os valores lançados entre as competências dezembro/1996 e junho/1998 retratam quantias que foram pagas diretamente aos funcionários da Impugnante e, por isso, deduzidas do monte recolhido ao FNDE, seguindo o antigo regime jurídico da Contribuição Social Salário-educação, isto é, nos termos do § 52, do art. 212, da CF/88, com a redação anterior a que foi conferida pela Emenda Constitucional nº 14/96, ainda aplicável a estes funcionários da Impugnante.

(2) Além disso, entre as competências abril/1999 e março/2000, a Impugnante compensou as quantias que recolheu indevidamente a título de Contribuição Social do Salário-educação, com base no inconstitucional Decreto-lei nº 1.422/75, com as quantias devidas da mesma Contribuição Social do Salário-educação, instituída pela Lei nº 9.424/96, com fundamento na medida liminar nos autos do mandado de segurança nº 1999.61.00.014294-0, deferida em abril de 1999, pelo **MM.** Juiz da 18ª Vara Cível Federal — Seção Judiciária de São Paulo (SP). Portanto, as quantias lançadas pela Impugnada encontram-se "sub judice". Não há decisão judicial definitiva que autorize a cobrança do crédito tributário, seja ela administrativa ou judicial, bem como a expedição da Notificação para Recolhimento de Débito nº 111/2002.

Não obstante, o lançamento foi anulado pela turma *a quo* ao argumento de que teria havido violação do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

Pois bem.

Já me manifestei em algumas oportunidades sobre o tema “natureza do vício – se material, se formal”.

Tenho entendido que o vício tem natureza material quando revela um **erro na interpretação da regra matriz de incidência** (ERRO DE DIREITO - INTRÍNSECO AO LANÇAMENTO), eis que atinge a própria substância/essência do ato. Para alguns, seria o erro no **motivo** do lançamento.

Por sua vez, caso o erro tenha se dado por hipótese diversa da da valoração jurídica da norma, como, por exemplo, por desconhecer do fato à época do lançamento ou por mero erro procedimental (ERRO DE FATO - EXTRÍNSECO AO LANÇAMENTO), vale dizer, no processo de produção do ato administrativo, geraria um lançamento nulo por vício formal, aplicando-se a regra especial de contagem do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN. Inclua-se aqui a deficiência na descrição do fato gerador que não macule a substância do lançamento. Para outros, seria o erro na **motivação** do lançamento.

Postas as bases, pode-se ilustrar por meio do seguinte exemplo¹:

Se comprovado que o administrador de determinada sociedade deve ser responsabilizado por determinada infração, mas houve erro de quem era o administrador naquela época, houve erro de fato. Situação distinta seria se houvesse erro em identificar que o administrador (independentemente de quem fosse) deveria ou não ser o responsável, situação em que haveria um erro de direito.

No caso dos autos, como explanado linhas acima, o vício não foi atribuído a uma incorreta interpretação da regra matriz de incidência, não se pode dizer que o tenha sido em função de eventual erro de direito, mas sim a uma deficiente exposição dos motivos de fato que

¹ SCI COSIT nº 8/2013

levaram ao lançamento. É dizer, o vício identificado teria maculado a exteriorização do ato, mas não necessariamente a sua essência.

Ademais, no caso em tela, sequer sou capaz de evidenciar o propalado prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa do recorrente, que foi capaz, como dito alhures, de se defender com todas as forças que o caso mereceu. Todavia, como tal matéria não foi devolvida ao reexame deste colegiado, deixo de me manifestar a respeito sobre ela.

Nesse sentido, tenho então que o vício apontado possui, no caso em tela, natureza formal, já que revela mera imperfeição na exteriorização do ato administrativo ou no procedimento operacional adotado, cujos elementos encontram-se estabelecidos nos artigos 10 e 11 do Decreto 70235/72.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso da União para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti