



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 23034.031562/2002-83  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-008.106 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. RETENÇÃO. 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 voto de qualidade, em dar-lhe provimento para reclassificar o vício como de natureza formal, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-003.402, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito – NRD (nº 0648/2002, de 13/09/2002), fls. 16, lavrada contra a empresa, por sucessão, referente a contribuições devidas ao Salário-educação do FNDE, no montante de R\$ 1.420,33, referente às competências compreendidas entre 04/98 a 09/99. Conforme aduzido na Informação nº 684/2002-SUARC, fls. 15, a fundamentação única do débito em epígrafe teve por esteio a Informação Fiscal do INSS, Ofício nº 08.401.2/42 (mencionado às fls. 35), na qual foi relatado ao FNDE débito suplementar referente a DV – Diárias para Viagens apurado durante procedimento fiscal realizado junto à empresa RMB LTDA (sucedida).

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 21/34.

A DRJ/SDR, às fls. 56/64, julgou pela improcedência da impugnação apresentada.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 71/83.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 86/91, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário. A Decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2007

**FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA.**

A lavratura do lançamento deve ser feita de modo a fornecer claramente, e com base em provas, a fundamentação fática. Na ausência desta, deve o lançamento ser anulado.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPRESA. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.**

No Auto de Infração deve haver a expressa fundamentação legal do arbitramento procedido, além de demonstrar de maneira clara e precisa a situação que motivou o uso do procedimento, nos termos da legislação.

A inobservância das formalidades legais na constituição do crédito tributário acarreta vedação ao direito de defesa do contribuinte. A violação dessas regras é vício insanável, configurando a sua nulidade.

## Recurso Voluntário Provido

### Crédito Tributário Exonerado

Às fls. 93/98, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Vício formal versus vício material**. Aduz a União que, cotejando o acórdão recorrido juntamente com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas ali envolvidas, tendo em vista que, em todos os casos, houve uma descrição deficiente de modo a efetivamente demonstrar a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas. Entretanto, em que pese tenham enfrentado situações semelhantes, os acórdãos cotejados chegam a conclusões inteiramente distintas. Isso porque, enquanto o acórdão recorrido qualificou como **material** o vício na descrição deficiente dos fatos geradores, o acórdão paradigma entendeu que tal vício tem índole **formal**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 105/107, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Vício formal versus vício material**.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, conforme fl. 112, o Contribuinte permaneceu inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

### DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Importa salientar aqui que o cotejamento analítico não é uma obrigação regimental. É necessário que se demonstre a divergência jurisprudencial sem, contudo, que se exija propriamente o seu cotejo.

### DO MÉRITO

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito – NRD (nº 0648/2002, de 13/09/2002), fls. 16, lavrada contra a empresa, por sucessão, referente a contribuições devidas ao Salário-educação do FNDE, no montante de R\$ 1.420,33, referente às competências compreendidas entre 04/98 a 09/99. Conforme aduzido na Informação nº 684/2002-SUARC, fls. 15, a fundamentação única do débito em epígrafe teve por esteio a Informação Fiscal do INSS, Ofício nº 08.401.2/42 (mencionado às fls. 35), na qual foi relatado ao FNDE débito suplementar referente a DV – Diárias para Viagens apurado durante procedimento fiscal realizado junto à empresa RMB LTDA (sucedida).

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Vício formal versus vício material**.

Para o melhor deslinde da questão é importante observar a questão de prova bem delimitada e decidida pelo acórdão do colegiado *a quo*:

#### *DA AUTUAÇÃO FISCAL*

2. *Conforme relatado, cuida-se de lançamento constituído pelo FNDE por meio de informação fiscal, destinados ao salário-educação apurados durante fiscalização realizada na empresa RMB LTDA sucedida por UNILEVER BESTFOODS BRASIL LTDA, referente a pagamento de prêmio aos empregados.*

3. *Frise-se, porque importante, que as peças iniciais do lançamento devem servir como norteador para a defesa do contribuinte e para consolidar legalmente o débito, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte.*

4. *No presente caso, ao analisar detidamente os autos, verificamos que há a ausência de elementos essenciais para o lançamento ser consolidado, notadamente, a falta de motivação referente ao fato gerador e das circunstâncias que levaram ao lançamento do débito a informação n 948, a Notificação para recolhimento de débito (NRD) e o ofício n 0533/2004FNDE/GEARC – peças iniciais e as únicas que relatam o fato gerador – limitam-se a somente dizer que existe um débito suplementar referente a diárias para viagens, da contribuição do salário-educação, tendo em vista a ausência do recolhimento nas competências fiscalizadas.*

5. *No entanto na relação de débitos (f. 14) não se verifica a discriminação dos empregados beneficiados com tais verbas, tampouco o batimento dos valores recebidos com os respectivos salários dos empregados. Dado importante, uma vez que somente é tributável a parcela de viagens e diárias que excederem a 50% da remuneração desses.*

6. *Assim, no caso em tela, imprescindível que a fiscalização (a qual entende que a verba paga deve ser considerada salário para fins fiscais) relacionasse quem as recebeu para o cômputo no valor do benefício a ser recebido pelos trabalhadores. Dessa forma, fica prejudica a motivação do lançamento no tocante às razões que levaram o fisco a tributar a empresa.*

7. *O art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.*

(...)

12. *Isto porque, a atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142. Nesse sentido, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores: “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.” (g.n.)*

*13. Acrescento ainda que a peça essencial do lançamento deve propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito. Nesse aspecto, é cediço que não se pode vincular a recorrente a uma determinada obrigação tributária, sem que haja comprovação da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o onus probandi cabe ao fisco.*

A Fazenda Nacional argumenta que o correto seria, nos mesmos termos do paradigma, **anular o lançamento em face de deficiência na atividade da autoridade fiscal**, conceituando, entretanto, tal **vício como formal**, permitirá o reinício do prazo para lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN (relançamento).

Não assiste razão neste caso a Recorrente Fazenda Nacional, a descrição deficiente do fato gerador é vício de natureza material, pois fere de forma grave os requisitos de constituição válida do lançamento fiscal.

No caso em apreço, insta salientar que não há nos presentes autos a discriminação dos empregados beneficiados com tais verbas, tampouco o batimento dos valores recebidos com os respectivos salários dos empregados. Dado este ESSENCIAL PARA O LANÇAMENTO, uma vez que somente é tributável a parcela de viagens e diárias que excederem a 50% da remuneração desses.

Desse modo, resta patente a impossibilidade de relançamento com os elementos constantes nos autos, infringindo frontalmente o capitulado no artigo 142, do CTN.

Esse posicionamento se justifica, pois não tenho acesso as informações constantes no processo principal aos quais estes conselheiros não possuem acesso formal, em razão da limitação do perfil.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-008.106 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 23034.031562/2002-83

## Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Tem-se lançamento constituído pelo FNDE referente a débitos destinados ao salário-educação em decorrência de fiscalização realizada na empresa RMB Ltda., sucedida por UNILEVER BESTFOODS BRASIL LTDA.

Da análise do voto condutor da decisão recorrida constata-se que o Recurso Voluntário foi provido em razão de propalada falta de fundamentação do lançamento e pela ausência de individualização do crédito, por segurado, na relação dos débitos apurados.

A Fazenda Nacional, por sua vez, entende que o vício apontado na decisão recorrida refere-se à falta de preenchimento de alguns dos requisitos estipulados nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/1970 e 37 da Lei n.º 8.212/1991 e, por essa razão, é de índole meramente formal.

Extrai-se do documento de fl. 15 que o lançamento decorreu de Informação Fiscal expedida pelo INSS e incidiu sobre valores relativos a diárias para viagem pagas a segurados da Previdência Social em desconformidade com a legislação correlata. Senão vejamos:

*Recebemos do INSS Informação Fiscal, emitida em 29/03/2001, expedida pelo INSS, na qual é relatado débito Suplementar referente a DV - Diárias para Viagens FPAS 507, da contribuição do Salário-Educação, tendo em vista a ausência do recolhimento nas competências janeiro a dezembro/98, janeiro a setembro/99, conforme fls. 2/3.*

Assim, muito embora a decisão recorrida acuse a falta de motivação em razão da “ausência de elementos essenciais para o lançamento ser consolidado”, fato é que a Contribuinte teve acesso a todas as informações necessárias à tutela de seus direitos, e isso pode ser constatado dos apontamentos feitos por ela própria em suas peças de defesa, nas quais descreve de forma detalhadamente os fatos que deram azo à autuação, os quais constaram de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lavrada pela Fiscalização Previdenciária. Abaixo trecho extraído da peça impugnatória:

“Voltando à NFLD, que originou a NRD ora combatida, vejamos o que diz seu relatório:

*1.1 Esta NFLD contém os créditos referente aos estabelecimentos das filiais CONFORME CNPJ n.º 01.615.814/0007-99, 01.615.814/0020-66, 01.615.814/0028-13 e 01.614.814/0030-38.*

2. O período do lançamento do crédito: 01/98 a 04/2000.

3. Constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas:

3.1. Os pagamentos de valores fixos efetuados, mensalmente, a vendedores da empresa, no valor de 50 % do salário normal, constantes nas folhas de pagamento e nos contra-cheques, conforme verificamos, atenta contra o Princípio da Razoabilidade e do Princípio da Primazia da Realidade uma diária fixa, invariável, imutável, durante todo o período contratual, tratando-se portanto, de uma verba de natureza salarial, as quais incidem contribuições previdenciárias.

3.2. A empresa considera estes pagamentos como Diárias de Viagem, tal consideração não procede, tendo em vista que não exige prestação de contas dos gastos com estas "Diárias", as quais deveriam ser variáveis por tipos diferentes de viagens realizadas e não fixas como são recebidas todos os meses, portanto esta verba nada mais é do que complemento de salário.

4...

5. Foi solicitado, através do Termo de Intimação Para Apresentação de Documentos - TIAD, de 25/04/2000, em anexo, relação dos empregados que recebem Diárias de Viagem do período de 01/1994 a 04/2000.

A empresa alegou que no período de 01/1994 a 12/1998 não teria condições de fornecer estas relações e no período de 01/1999 em diante ela forneceria por amostragem, devido a grande quantidade de Gerentes de Vendas e Vendedores que recebem estas Diárias de Viagem.”

De se observar que muito embora conste do acórdão recorrido “que a peça essencial do lançamento deve propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito”, não houve no curso do processo administrativo fiscal a esse respeito. Tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário o que se alega é que a NFLD lavrada pelo INSS teria desconsiderado preceito legal quanto a pagamentos efetuados a seus empregados a título de diárias para viagem, que a taxa Selic seria inaplicável ao caso e que a NRD não poderia prevalecer por ter sido lavrada única e exclusivamente com base na citada NFLD (prova emprestada).

Constata-se a partir das informações aqui evidenciadas inexistir qualquer tipo de vício relacionado à motivação do lançamento, não havendo que se falar em prejuízo à ampla defesa ou ao contraditório.

Em vista das considerações feitas acima, entendo que o crédito tributário foi lavrado em observância ao disposto no art. 142 do CTN e que não restaram infringidos quaisquer dispositivos da Lei nº 9.784/1999, do Decreto nº 70.235/1972 ou da Lei nº 8.212/1991, isto é, o lançamento não padece de vício de qualquer espécie.

Entretanto, a lide restringe-se à discussão quanto a natureza do vício que maculou o lançamento, se formal ou material, não cabendo ao julgador administrativo extrapolar os seus limites.

Desse modo, partindo do pressuposto de que o ato do lançamento está contaminado por vício de nulidade, considero ser esse de índole formal.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho