



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 35011.003985/2006-84
Recurso n° 147.051 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-003.098 – 2ª Turma**
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
Interessado ESTADO DO AMAZONAS/SECRETARIA DE ESTADO DA JUVENTUDE DESPORTO E LAZER

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MERO ERRO/IMPRECISÃO TÉCNICA NA IDENTIFICAÇÃO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INEXISTENTE.

O mero erro ou imprecisão técnica na identificação do sujeito passivo, desde que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não gerará nulidade por vício formal ou material do lançamento. Não há nulidade sem prejuízo.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira (Relator), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Relator

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencedor.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, substituído pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0133, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), contra acórdão, fls. 0127, que decidiu, por unanimidade, anular o lançamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NFLD. ÓRGÃO PÚBLICO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE MATERIAL.

I - As normalizações internas da extinta Secretaria da Receita Previdenciária, vigentes a época da autuação, a constituição de débito relativo a contribuições previdenciárias, deve sempre ser feita em nome da União, dos Estados ou dos Municípios; II - Representa vício material à errônea identificação do sujeito passivo.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, 1) Por unanimidade de votos: a)

nas preliminares, em anular o lançamento por vício na responsabilização do sujeito passivo, nos termos do voto do relator. II) Por voto de qualidade: a) em reconhecer o vício como material, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ana Maria Barrira, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Como esclarecimento inicial, informamos que o litígio em questão versa sobre a correção na decretação de nulidade do lançamento e se a conceituação do vício deve ser como material.

Em seu recurso especial a Procuradoria alega, em síntese, que:

1. A decisão recorrida está em desacordo com as decisões 104-21634 e 02-02.301, que não anulavam o lançamento, e em contradição às decisões 301-31801 e 203-09762, que declaravam o vício como formal, possibilitando a admissibilidade do presente recurso;
2. Na hipótese dos autos, o acórdão ora recorrido anulou o lançamento em face da Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer, sustentando que a constituição de débitos deve ser feita em nome do Estado, uma vez que somente este possui personalidade jurídica;
3. Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;
4. Sobre a matéria, a jurisprudência desta CSRF, de longa data, firmou orientação no sentido de que "Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo" (Recurso: 203-112290, Segunda Turma, Sessão: 25/04/2006, Relator: Henrique Pinheiro Torres, Acórdão: CSRF/02-02.301);
5. Assim, não se vislumbra a ocorrência de vício neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes;
6. Na remota hipótese, dessa Câmara não acolher o entendimento acima exposto, é de se destacar que o

suposto equívoco na identificação do sujeito passivo gera nulidade por vício formal;

7. Pelo exposto, requer o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Por despacho, fls. 0147, deu-se seguimento parcial ao recurso especial da PGFN, com seguimento das seguintes matérias:

1. Só há nulidade nos casos previstos no art. 59, do Decreto 70.235/1972; e
2. É formal o vício relacionado a identificação do sujeito passivo.

A Presidência do CARF ratificou o despacho exarado, fls. 0150.

O sujeito passivo – devidamente intimado - apresentou suas contra razões, fls. 0155, argumentando, em síntese, que o recurso deve ser improvido.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e divergência confirmada e não reformada - conhecimento do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Ressalte-se que o recurso da PGFN apresenta dois paradigmas:

1. 104-21634, em que há a decisão de que **somente** nos casos expressos no art. 59 do Decreto 70.235/1972 é que a nulidade deve ser declarada; e
2. CSRF/02-02.301, em que a decisão afirma que não se deve anular lançamento sem a existência e demonstração de prejuízo comprovado.

Verificando a decisão recorrida, não há menção ao art. 59 do Decreto 70.235/1972, nem demonstração de prejuízo, portanto o recurso deve ser admitido.

Como já esclarecemos, há duas matérias em discussão:

1. Se só há nulidade nos casos previstos no art. 59 do Decreto 70.235/1972?; e
2. Se é formal o vício relacionado a identificação do sujeito passivo?

Quanto à primeira questão, entendemos que a acusação formalizada com erro na identificação do sujeito passivo macula a integridade do lançamento, cerceando o direito de

defesa do sujeito passivo, por sua falta de correção, o que, como determina o art. 59 do Decreto 70.235/1972 caracteriza nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos: (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Para o lançamento, ato administrativo, não cercear o direito de defesa ele deve ser preciso, inclusive na identificação do sujeito passivo.

O trabalho de fiscalização tributária, em caso de verificação de descumprimento de obrigações tributárias, pode vir a acarretar o lançamento tributário, ato administrativo impositivo, de império, gravosos para os administrados. Por isso, o lançamento, com clareza e precisão, como determina a legislação, os motivos da lavratura da exigência.

CTN:

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.

O direito ao devido processo legal vem consagrado pela Constituição Federal no art. 5º, LIV e LV, ao estabelecer que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal e ao garantir a qualquer acusado em processo judicial o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o réu, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercitar a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura da presente autuação.

Por esse motivo, nego provimento ao recurso quanto a esta questão.

Sobre a segunda questão, qualificação do vício, qualifico o mesmo como material.

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹

Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções:

- A) **Restrita**, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e
- B) **Ampla**, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição, da exteriorização, do crédito tributário.

Já a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento e corresponde ao conteúdo do ato administrativo, seu objeto.

Quando a responsabilização do sujeito passivo é feita de forma equivocada, carente que é de algum elemento material necessário para gerar a própria obrigação tributária. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

*O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o **procedimento** da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)*

Para ratificar esse entendimento destaca-se a doutrina de Leandro Paulsen (Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª ed., pág. 01112):

“Vício Formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento a ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios

Processo nº 35011.003985/2006-84
Acórdão n.º **9202-003.098**

CSRF-T2
Fl. 168

materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”

Ora, não é válido lançamento equivocado quanto à responsabilização do sujeito passivo. Por todo o exposto, entendo como material o vício presente na correta responsabilização do sujeito passivo, negando, conseqüente, provimento ao recurso, também, nessa questão.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso da PGFN, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Redatora-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencedor.

Pelo fato de o Conselheiro-Redator Elias Sampaio Freire ter aposentado antes da formalização do presente acórdão, eu, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, nomeada para formalização, reproduzo a seguir o voto na conclusão por ele encaminhada na sessão.

Considerando que eu (Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira), como redatora *ad-hoc*, fui designada apenas para a formalização do voto, deixo consignado que o entendimento do colegiado não corresponde, necessariamente, com o entendimento do Conselheiro Redator-Designado *ad-hoc*. Com isso, este conselheiro não se vinculará às razões fáticas nem jurídicas registradas no presente acórdão.

Analisando o voto proferido pelo i. Conselheiro Relator, especificamente no que tange à constatação de nulidade por um suposto vício material, entende-se que a mera irregularidade ou imprecisão técnica na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento fiscal, pois meros erros ou imprecisão técnica que possibilitam a perfeita identificação do correto sujeito passivo, mesmo que seja posteriormente ao início do procedimento fiscal, não implica a nulidade do ato de lançamento, já que não afetam o devido processo legal.

A regra contida no art. 59 do Decreto 70.235/1972 determina serem nulos os atos lavrados por autoridade incompetente e/ou com preterição do direito de defesa, **tais hipóteses não foram contatadas nos autos**. Já o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades, principalmente quando não influírem na solução do litígio, que foi o caso do presente processo.

Decreto 70.235/1972:

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.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso dos autos, a decisão recorrida entendeu que o mero erro de registrar a **Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer (SEJEL)** na identificação do sujeito passivo configuraria uma nulidade por vício material. Entretanto, tanto a decisão de primeira instância como os demais documentos já identificavam o **Estado do Amazonas**/Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer (**SEJEL**) como sujeito passivo da obrigação tributária,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/07/2015 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 30/07/2

015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 29/07/2015 por MARCELO OLIVEIRA, As

sinado digitalmente em 29/07/2015 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Impresso em 31/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sendo que a ciência do lançamento fiscal foi dada ao Subprocurador Geral do Estado da Amazonas.

Observa-se ainda que o sujeito passivo correto (Estado do Amazonas/Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer - **SEJEL**), por meio da Procuradoria Geral do Amazonas, impugnou o mérito do ato, qualificando-se adequadamente e exercendo na totalidade o seu direito de defesa. Logo, não há motivo para se declarar a nulidade do lançamento, em prol da instrumentalidade das formas.

Acrescenta-se que a Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer (**SEJEL**) na realidade é um órgão público que compõe a estrutura do Estado do Amazonas.

Nesse caminhar, constata-se que inexistem quaisquer nulidades no lançamento fiscal, já que, durante todo o seu trâmite, foram devidamente observados os princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório, tendo sido o sujeito passivo regularmente notificada da instauração do processo administrativo (fls. 01/71) e do seu encerramento (fl. 14), sendo certo que apresentou defesa, regular e oportunamente (peça de impugnação e peça recursal).

Percebe-se, então, que esse mero erro ou imprecisão técnica na identificação do sujeito passivo não maculou o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, e, por consectário lógico, isso não gerará nulidade por vício formal ou material do lançamento. Também não se pode esquecer que a nulidade do lançamento fiscal está diretamente ligada à ocorrência de prejuízo à defesa do sujeito passivo, observando-se o princípio do *pás de nullité sans grief*, o que não foi demonstrado nos autos. Esse entendimento também foi manifestado pelo doutrinador Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. *A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)*

Como não ocorreu qualquer prejuízo para o sujeito passivo em virtude da utilização, inicialmente, de **Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer (SEJEL)** e, posteriormente, de **Estado do Amazonas/Secretaria de Estado da Juventude, Desporto e Lazer (SEJEL)**, não será declarada a nulidade, pois isso configura uma simples imprecisão técnica na identificação do sujeito passivo. Com isso, determina-se o retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões fáticas e jurídicas delineadas no recurso voluntário.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, o Conselheiro designado para redigir o voto vencedor deu provimento ao recurso especial da PGFN para determinar que não ocorreram vícios na identificação do sujeito passivo e, com isso, os autos deverão retornar à Câmara de origem para análise das demais questões, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.