



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 35053.000416/2006-91
Recurso nº 143.265 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.126 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente ZIPPY INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA- SRP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/05/2005

GFIP. DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

**FALTA DE CLAREZA NOS MOTIVOS DO LANÇAMENTO.
NULIDADE DO PROCESSO.**

A fiscalização deve lavrar autuação com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, dos motivos que a levaram a autuar o sujeito passivo, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, nas preliminares, em anular o auto de infração.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no canto inferior direito da página.



MARCELO OLIVEIRA

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza (Convocada), Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente) e Leônicio Nobre de Medeiros (Suplente).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), Fortaleza / CE, fls. 0235 a 0242, que julgou procedente a autuação, com relevação parcial da multa, por descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 026, a autuação refere-se a descumprimento de obrigação acessória, já que a recorrente deixou de registrar de forma integral, ou de forma parcial, na GFIP os salários de contribuição relativos aos fretes de pessoas físicas, pagamentos a autônomos e as remunerações dos sócios, no período de 01/1999 a 12/2004.

Ressaltamos que o RF citado trata-se de substitutivo a RF emitido, fls. 009, por solicitação da Delegacia, com as devidas ciência e reabertura de prazo ao sujeito passivo.

Os motivos que ensejaram a autuação estão descritos no RF e nos demais anexos da autuação.

Em 31/05/2005 foi dada ciência à recorrente da autuação, fls. 022.

Contra a autuação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 037 a 043, acompanhada de anexos.

A Delegacia emitiu despacho decisório para retificar o valor da multa, fls. 0193.

A recorrente foi cientificada e apresentou nova defesa, fls. 0200 a 0202.

A Delegacia analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação e relevando parcialmente a multa.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0246 a 0253, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

A autuação é nula, pois não foi clara, nem precisa, cerceando o direito à defesa da recorrente;

Não há como retificar a GFIP, pois não há como saber o motivo da autuação, quais erros foram motivadores da autuação;

A multa está equivocada e exorbitante, com efeito de confisco;

Pelo exposto, solicita a nulidade da autuação ou que seja realizada perícia.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 0258 a 0264.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'P' followed by a vertical stroke.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Preliminarmente a recorrente alega que a autuação é nula, pois não foi clara, nem precisa, cerceando seu direito à defesa.

Analisando o RF verificamos que assiste razão à recorrente.

Para motivar a autuação a fiscalização afirma no RF, fl. 026, somente que a recorrente deixou de registrar de forma integral, ou de forma parcial, na GFIP os salários de contribuição relativos aos fretes de pessoas físicas, pagamentos a autônomos e as remunerações dos sócios, no período de 01/1999 a 12/2004.

Ora, não há como saber quais valores foram informados parcialmente, nem a que segurados se referem, nem qual seu fato gerador, nem a documentação que possibilitou que o Fisco chegasse a conclusão sobre equívocos no preenchimento da GFIP.

A legislação determina que a fiscalização lavre autuação de forma clara e precisa.

Decreto 3.048/1999:

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Portanto, clareza, precisão, documentos que demonstraram a infração, circunstâncias em que foi praticada a infração são requisitos que devem, por determinação legal, constar da lavratura da autuação.

Claro é que esses requisitos são exigidos pela legislação para que se cumpra a determinação presente na Lei Magna de observação aos Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório.

CF/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros

residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

...

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;

Não há como ter acesso à defesa e, conseqüentemente, contraditar acusação sem que todos os motivos estejam presentes no procedimento fiscalizatório.

Nesse sentido, verificando o RF, peça fundamental para a decisão sobre a certeza, ou não, da autuação, não conseguimos obter informações sobre quais foram os motivos da fiscalização.

Há o Relatório Fiscal da Multa, que apresenta valores totais que não foram informados, mas só com os valores totais, por competência, não há como saber a documentação que demonstrou a ocorrência da infração, qual valor refere-se a quais segurados, quais são oriundos de fretes prestados por pessoa física ou quais são remunerações dos segurados contribuintes individuais.

É de destacar que essas informações são necessária, inclusive, para a correção da infração.

Portanto, claro está que faltam requisitos para a validade da presente autuação, requisitos estes que são necessários para o exercício da ampla defesa e do contraditório da recorrente.

Assim, restou prejudicado o direito de defesa da recorrente, pois foi lhe imputada autuação sem a descrição clara e precisa de seu fato gerador.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.



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.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que o RF foi elaborado preterindo o direito de defesa da recorrente e por ser o RF parte integrante primordial da autuação, decido pela nulidade do processo.

Em respeito ao § 2º, do Art. 59, do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve verificar a ocorrência ou não da infração à legislação, que não foi comprovada na presente autuação, e tomar as devidas providências.

Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza 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: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), 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. É um 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: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados aquele prescrito em lei. Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E 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. Quando a descrição do fato não é

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de vício material:

"[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]" (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

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)

Abstraindo-se da denominação que se possa atribuir à falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores, o que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (*vício material*) junto com equívocos e omissões na qualificação do autuado, do dispositivo legal, da data e horário da lavratura, apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu (*vício formal*). Nesse sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO

DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Ambos, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é justamente essa diferença acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal. O rigor da forma como requisito de validade gera um cem número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Códex Tributário a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão e para a realização de lançamento substitutivo do anterior, **anulado por simples vício na formalização**.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da matéria que dela se utiliza como veículo. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material.

Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente na falta de descrição clara e precisa do fato gerador.

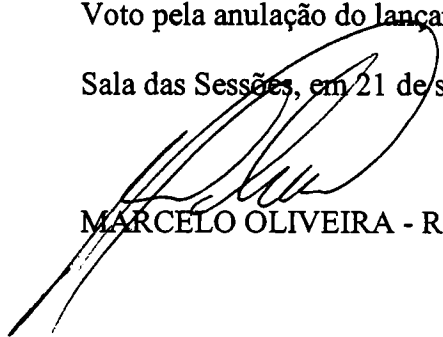
Destarte, acato a preliminar por ocorrência de vício material, ficando prejudicado o exame do mérito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pela anulação do lançamento, por ocorrência de vício material.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2009


MARCELO OLIVEIRA - Relator