



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

Processo nº 35301.008000/2006-41
Recurso nº 143.154 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-01.772 – 2ª Turma**
Sessão de 28 de setembro de 2011
Matéria CONT. PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
Recorrente ARAÚJO ABREU ENGENHARIA DE INSTALAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 22/12/2005

Ementa: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NULIDADE. AUSÊNCIA DE CLAREZA E PRECISÃO.

Constatada a ocorrência de infração deve ser lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada.

A falta de clareza e precisão na lavratura da infração impede o exercício do direito de defesa do contribuinte, como também impede a correta análise por parte do julgador.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, para anular o lançamento. Vencido o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos, (Conselheiro Convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls.0118, interposto pelo sujeito passivo contra acórdão, fls. 0110, que decidiu, por voto maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e negar provimento ao recurso.

O acórdão em questão possui as seguintes ementa e decisão:

Ementa: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO — INFRAÇÃO LEGISLAÇÃO.

Consiste em infração à legislação previdenciária, a empresa deixar de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social — INSS.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por maioria de votos em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade e suscitada, e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Em seu recurso especial o sujeito passivo alega, em síntese, que:

1. A determinação, expressa no CTN, quanto aos prazos decadenciais não foi respeitada;
2. Ante o exposto, requer o conhecimento e o provimento do recurso.

Por despacho, fls. 0226, deu-se seguimento ao recurso especial.

A Procuradoria da Fazenda Nacional suas contra razões, fls. 0231, argumentando, em síntese, que:

1. O recurso não merece seguimento, pois a divergência não está comprovada;
2. Os acórdãos paradigmas apresentados não tratam do tributo contribuição previdenciária;

3. Na época da decisão expressa no acórdão recorrido não existia a Súmula Vinculante 8, do Supremo Tribunal Federal (STF);
4. Caso a CSRF reconheça a ocorrência da decadência, a PGFN requer que esta seja reconhecida somente até 11/1999;
5. Pelo exposto, requer que seja negado provimento ao recurso, ou que seja reconhecida a decadência somente até 11/1999.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Quanto à admissibilidade, devemos analisar questão.

A digna PGFN afirma que o recurso não deveria ser admitido, pois não está comprovada a divergência determinada pelo RICARF, já que os acórdãos paradigmas tratam de tributo distinto do tratado no acórdão recorrido, contribuições previdenciárias.

Não há razão no argumento da PGFN, pois há nos autos acórdão paradigma que trata do mesmo tema, em relação ao mesmo tributo, fls. 0204.

Ressaltamos que o acórdão recorrido trata de descumprimento de obrigação acessória e o acórdão paradigma trata de descumprimento de obrigação principal, mas o tributo, a norma onde se encontra a regra decadencial aplicada e o motivo para alteração de sua aplicação são os mesmos, determinando o conhecimento do recurso.

Assim, estando presentes todos os requisitos para conhecimento do recurso, passamos à sua análise.

Na análise dos autos, é nosso dever verificar se a exigência está em consonância com o que determina a legislação sobre a matéria.

Nas preliminares, também, há questão que devemos verificar.

Esclarecemos que está consolidado na doutrina e na jurisprudência que o conhecimento dos mencionados recursos subordina-se que estes sejam "apreciados" pelas instâncias inferiores, ou seja, **somente o conhecimento está vinculado** e não a "**profundidade**" do exame, pois uma vez admitidos os tribunais superiores estariam "livres" para examinar o direito objetivo.

Tal posicionamento está expresso no enunciado 456 da súmula do Supremo Tribunal Federal (STF):

"O Supremo Tribunal Federal, conhecendo do Recurso Extraordinário, julgará a causa, aplicando o direito à espécie

Na doutrina também há posição esclarecedora:

*Note-se que o Supremo Tribunal Federal ou o Superior Tribunal de Justiça, em conhecendo do recurso, não se limita a censurar a decisão recorrida à luz da solução que dê à **quaestio iuris**, eventualmente cassando tal decisão e restituindo os autos ao órgão a quo, para novo julgamento. **Fixada a tese jurídica a seu ver correta, o tribunal aplica-a à espécie, isto é, julga a causa...**". (Barbosa Moreira,(2003, p; 596)*

Portanto, cabe a este colegiado decidir sobre a causa, aplicando o direito à espécie.

O cerne da questão trata dos efeitos da decadência na autuação por descumprimento de obrigação acessória.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante n° 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Assim, para verificarmos se ocorreu a decadência do direito de exigência da obrigação acessória necessário se faz verificarmos a data do descumprimento da obrigação e a data de ciência da autuação, a fim de realizarmos os cálculos quanto à aplicação da decadência quinquenal.

Na análise dos autos para procedermos o cálculo acima, não encontramos a data, ou a competência, em que a obrigação acessória foi descumprida.

Verificamos o Relatório Fiscal (RF), fls. 023, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), encontramos a informação de que o período fiscalizado refere-se a 01/1995 a 04/2005. Informamos que não há, também, nenhuma diligência efetuada.

Ressaltamos que nem a decisão de primeira instância, nem o acórdão recorrido trataram de analisar essa questão, pois o prazo decadencial, à época, era de dez anos e havia, tanto na impugnação, quanto no recurso, o reconhecimento do descumprimento da obrigação, mas havia, também, o questionamento sobre a decadência, já que para o Contribuinte o descumprimento ocorreu antes de 1999 e a ciência da autuação foi em 27/12/2005.

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

Decreto 3.048/1999:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade

aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

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 do lançamento, decido pela nulidade do processo.

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: 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

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

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.

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. 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 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 antecede 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)

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 e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”

Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal, (II, Art. 173 do CTN) pois não há dúvida de que o fato gerador existiu.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente no equívoco na identificação do sujeito passivo.

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

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto por anular a autuação, pela existência de vício material, nos termos do voto.

Marcelo Oliveira

