



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

Processo nº 35373.000881/2006-17
Recurso nº 146.458 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.445 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MASSAFERRA APENLTDA E OUTROS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/03/2005

**APRESENTAR DOCUMENTO SEM FORMALIDADES LEGAIS.
INFRAÇÃO.**

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou omita informação verdadeira.

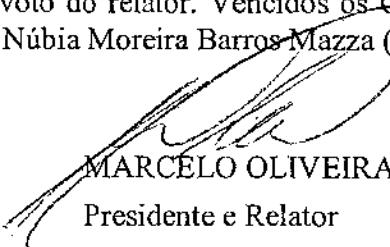
LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

O erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, Nas preliminares, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do lançamento por vício existente. Por voto de qualidade, em declarar o vício como material, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).


MARCELO OLIVEIRA
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Oliveira, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), São José dos Campos / SP, fls. 0172 a 0177, que julgou procedente a autuação motivada por descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 0114 a 0117, a autuação refere-se a recorrente ter apresentado documento ou livro que não atendeu as formalidades legais exigidas, que continha informação diversa da realidade ou omitiu informação verdadeira.

O descumprimento da obrigação legal acessória citada ocorreu, segundo o RF, quando, em síntese, não houve escrituração em ordem cronológica, não houve comprovação de empréstimos tomados; não houve escrituração de despesas e adiantamentos.

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

Em 11/03/2005 foi dada ciência à recorrente da autuação, fls. 01.

Contra a autuação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0160 a 0167, acompanhada de anexos.

A Delegacia analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0193 a 0202, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

Há lavratura de mais de uma autuação pela mesma infração, motivo de nulidade;

A autuação não demonstra os fatos, aspectos e circunstâncias relativas à infração, bem como não demonstra a pena aplicada e a data da lavratura, motivo de nulidade;

A contabilidade foi elaborada conforme as determinações legais e normativas, portanto, não há motivo para a autuação;

A não realização de perícia, sem fundamento, desprestigiou os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa;

Reitera a solicitação de perícia;

Por todo exposto, requer a reforma da decisão.

fls. 0234.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, located in the bottom right corner of the page. The signature is stylized and appears to be a single name.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR

Quanto às preliminares há ponto que devemos analisar.

Na análise dos autos, verificamos que consta como sujeito passivo da autuação a recorrente “MASSAFERA APEN LTDA E OUTROS”

Nos procedimentos da fiscalização o termo “e outros” é utilizado quando em um lançamento há mais de um sujeito passivo que pode ser responsabilizado. Assim é, por exemplo, no caso de grupo econômico.

No presente processo não há citação de outros sujeitos passivos que possam ser responsabilizados, conforme o RF, fls. 0114 a 0117.

Conseqüentemente, há vício na caracterização do sujeito passivo, motivo de nulidade.

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.

Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza material.

Nos atos administrativos, como no lançamento tributário por exemplo, encontramos os requisitos de validade dos atos praticados pela Administração no Direito Administrativo. São eles: 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 Pietro¹ - o elemento “forma” comporta duas concepções: 1) Restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); 2) Ampla, que inclui

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

todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta se confunde 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 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 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.*

Na busca, ao longo do tempo, de um critério objetivo para o que venha a ser vício material o Conselho emitiu recente acórdão, que define que restará configurado o vício material 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)

Não nos parece razoável 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 no 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, ou da qualificação.

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

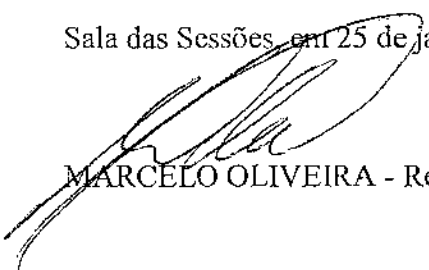
Destarte, acato a preliminar por ocorrência de vício material, ficando prejudicado o exame do mérito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pela anulação do lançamento.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010



MARCELO OLIVEIRA - Relator





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 35373.000881/2006-17

Recurso nº: 146.458

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.445

Brasília, 25 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional