



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

Processo nº 35410.000997/2005-73
Recurso nº 243.283 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.412 – 2ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORICA BRASIL LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO.
AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. VICIO MATERIAL. NULIDADE.

A ausência da descrição dos motivos que levaram a autoridade fiscal a lavrar o lançamento constitui causa de nulidade caracterizando-se como vício material.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso interposto. Vencido o conselheiro Ronaldo Lima de Macedo, que dava provimento, por considerar o vício de natureza formal.

Elias Sampaio Freire – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 18/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente Substituto), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo (Conselheiro Convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Fiscalização Previdenciária, por infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei n. 8.212/91, regulamentada pelo Decreto n. 3.048/99, em decorrência de a empresa acima identificada ter apresentado Guias de Recolhimento dQ Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social -GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

A infração objeto do presente AI é decorrente da não declaração em GFIP das remunerações dos empregados pagas a título de "bolsa de estudo faculdade", conforme demonstrativo de fls. 05/11. Referidas contribuições foram lançadas na NFLD nº 35.620.233-0.

Apresentada a impugnação e analisada pela autoridade competente, o lançamento foi julgado procedente conforme DECISÃO-NOTIFICAÇÃO Nº 21.004/690/2004 exarada pela Secretaria da Receita Previdenciária, Unidade Descentralizada da SRP em São Paulo-SP, fls.98/103.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls 121 a 156, do processo, e que, após apreciação pela 3ª Câmara-Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, anulou o lançamento por unanimidade conforme acórdão nº **2301-00.486**, fls. 183/188, cuja ementa transcrevo:

A SSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1995 a 31/05/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. VICIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo o auto de infração quando não indica os fatos e os fundamentos jurídicos que ensejaram a sua lavratura. Medida necessária para que tanto o contribuinte quanto o julgador administrativo possam avaliar a procedência jurídica da autuação, perante o caso concreto O processo administrativo fiscal obedecerá, dentre outros, o princípio da motivação, essencial à garantia da ampla defesa e do contraditório.

Processo Anulado

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 192/202, com arrimo no artigo 67 do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido.

Insurge-se contra a decisão recorrida, por entender que foi decretada a nulidade da autuação sem a comprovação de prejuízo ao sujeito passivo.

Inferre que outra Câmara dos Conselhos de Contribuintes, na apreciação de situação semelhante, adotou entendimento pela impossibilidade de declaração da nulidade, uma vez que o contribuinte demonstrou conhecer os fatos que lhe foram imputados. Para essa matéria apresentou o Acórdão paradigma 108-08.499 cujo entendimento é de que havendo fartamente documentado nos autos que comprovem as infrações imputadas, inexistente prejuízo à defesa. Como não há nulidade sem prejuízo, não haveria que se anular o lançamento.

O outro paradigma apresentado é o acórdão 302-38.086, que apresenta a conclusão por vício formal nos casos de insuficiência de descrição fática. Entretanto, este mesmo vício, no caso em apreço, originou a conclusão pelo vício material.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, entendeu por admitir parcialmente o recurso especial por entender que foram atendidos os pressupostos necessários para admissibilidade à Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF com relação apenas a uma das matérias, a saber: nulidade por vício formal.

Negou seguimento para o argumento de conhecimento pelo contribuinte dos fatos a ele imputados, sob o argumento da não comprovação por parte da recorrente a divergência apontada. Despacho nº. 303/2009, às fls. 211/212.

Por meio do Despacho de fls. 212, o Sr. Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, decidiu manter o despacho do órgão *a quo*, que deu seguimento parcial ao recurso especial de divergência interposto.

Em contra-razões, o contribuinte sustenta a inadmissibilidade do recurso e, no mérito, reprisa os argumentos em seu recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, conforme consta do despacho às fls.323/325.

A questão controvertida posta à apreciação deste colegiado diz respeito a definir se a ausência de descrição dos motivos que levaram a autoridade fiscal considerar a rubrica lançada como salário indireto caracteriza-se como vício material ou formal.

Desde já, cumpre assinalar que a matéria sob análise deste colegiado não repercute apenas no campo semântico, mas principalmente no que atine à possibilidade ou não de ser efetuado novo lançamento.

Como é do conhecimento de todos, iniciada a fluência do prazo decadencial, nenhum fato terá efeito sobre seu transcurso, com exceção da eventual declaração de nulidade em relação ao lançamento.

De acordo com o art. 173, II, do CTN o direito de proceder ao lançamento extingue-se em cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, vejamos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Registre-se que o lançamento anulado por vício formal (adjetivo) goza da prerrogativa da restituição integral do prazo de decadência, condição que não se repete se o vício apontado for de natureza material (substantivo). Daí a importância de definirmos se a ausência da descrição dos motivos que autorizam o lançamento caracteriza-se ou não como vício material, conforme foi decidido no acórdão recorrido.

A Fazenda Nacional sustenta, conforme já mencionado, que a descrição fática ou até mesmo a ausência de enquadramento legal dos fatos geradores constitui vício de natureza formal, tendo em vista tal requisito estar previsto no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que descreve elementos de natureza formal do auto de infração, *in verbis*:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula." (destaquei)

Na lição de Leandro Paulsen (Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência. 11ª edição. P. 1186), os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário, enquanto os vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.

No tocante aos aspectos relacionados à definição de vício material, isto é, validade e incidência da lei tributária, têm-se que o art. 142 do CTN estipula os elementos nucleares do lançamento ao afirmar que este é ato privativo da autoridade administrativa, oportunidade em que a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente será verificada, a matéria tributável determinada a matéria tributável, o montante do tributo devido calculado, o sujeito passivo identificado e, sendo o caso, proposta a aplicação da penalidade cabível.

Ora dúvidas não há que no momento em que o lançamento é efetuado está a autoridade fiscal fixando quais foram as razões que determinaram sua convicção de que o fato gerador da obrigação tributária efetivamente ocorreu. Todo o procedimento administrativo fiscal nasce desta premissa: o fato gerador ocorreu ou não. A obrigação tributária existe e pode ser cobrada ou não.

Dessa forma, a determinação da matéria tributável, entre outros elementos, é essencial para a própria existência do lançamento e, por conseguinte, o crédito tributário; além de ser essencial ao pleno exercício da defesa do contribuinte, razão pela qual sua omissão ou a insuficiência dos motivos que formaram a convicção da autoridade fiscal fragiliza o lançamento de tal forma que impede a sua continuidade no mundo jurídico, o que implica em sua nulidade por vício material.

O simples fato de a descrição do fato gerador constar dos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972, conforme sustenta a Fazenda Nacional, não implica que tal característica refere-se tão somente ao vício formal, pois conforme já manifestado anteriormente, não se trata de vício no procedimento ou de mera formalização, mas da própria verificação da incidência da lei tributária. Em verdade, a ausência ou a incorreta descrição dos fatos ataca o próprio conteúdo do ato, daí sua natureza substancial e material.

Não é demais lembrar que a motivação do ato administrativo do qual o lançamento é espécie, compreende um complexo cognitivo que abrange a descrição dos fatos, a explicitação do direito aplicável e a demonstração de que houve a subsunção do fato à norma. A articulação de todos esses elementos viabiliza o direito de defesa e sua ausência caracteriza flagrante cerceamento.

Além disso propicia ao julgador administrativo verificar a ocorrência da obrigação fiscal, daí sua importância, pois de outra forma, não teria condições, o julgador administrativo, de poder fundamentar sua decisão, sob pena de nulidade, se não lhe fosse possível aferir a existência e a validade dos fatos que identificam a obrigação tributária dada a condição de os mesmos não terem sido narrados ou insuficientemente demonstrados.

Ante o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA**, no sentido de que a ausência da descrição dos motivos que autorizam o lançamento caracteriza-se como vício material.

Francisco Assis de Oliveira Junior

(Assinado digitalmente)

