



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 da auto, ou seja, da maneira de sua realização.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso com o reconhecimento do vício material. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Cuida-se de Auto de Infração DEBCAD nº 37.110.971-0, na qual se busca o recolhimento de contribuições sociais referente à cota patronal, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e as destinadas a Outras Entidades e Fundos (FNDE, INCRA, SEBRAE, SENAI e SESI), relativas às competências 01 a 07 e 09/2000, 02 e 03/2001, 02 a 11/2002, 05, 07 a 10/2003 e 01/2004 a 12/2005.

Consolidada em 18/07/2007 e científica ao contribuinte em 27/07/2007, a autuação foi lavrada no importe de R\$ 307.597,20 (trezentos e sete mil quinhentos e noventa e sete reais e vinte centavos) e desdobra-se, consoante Relatório Fiscal de fls. 3222/3231, nos seguintes levantamentos:

*FP4 – FOLHA DE PAGAMENTO 04: Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social que incidem sobre as remunerações dos segurados empregados, declaradas em RAIS e extraídas dos sistemas informatizados CNISA THIN CLIENT das apresentadas pela empresa, correspondentes à parte da empresa, à parte devida dos segurados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e às contribuições para Outras Entidades e Fundos: Fundo Nacional de Desenvolvimento de Educação – FNDE (Salário-Educação), Instituto de Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial 0 SENAI e Serviço Social da Indústria – SESI, não declaradas em GFIP, abrangendo as competências 01 a 07/2000; 02 a 11/2002; 01 a 12/2005, para o sujeito passivo MÉTODO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA., estabelecimento CNPJ 73.445.801/0001-34.*

*FP8 – FOLHA DE PAGAMENTO 08: Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social que incidem sobre as remunerações dos segurados empregados, valores apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e às contribuições para Outras Entidades e Fundos: Fundo Nacional de Desenvolvimento de Educação – FNDE (Salário-Educação), Instituto de Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial 0 SENAI e Serviço Social da Indústria – SESI, não declaradas em GFIP, abrangendo as competências 09/2000, 02 e 03/2001; 05, 07 a 10/2003; 01, 06 a 12/2004, para o sujeito passivo MÉTODO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA., estabelecimento CNPJ 73.445.801/0001-34.*

*FP9 – FOLHA DE PAGAMENTO 09: Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social que incidem sobre as remunerações dos segurados empregados, valores apurados nas folhas de pagamento referentes a rubrica denominada Bolsa Auxílio, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e às contribuições para Outras Entidades e Fundos: Fundo Nacional de Desenvolvimento de Educação – FNDE (Salário-Educação), Instituto de Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial 0 SENAI e Serviço Social da Indústria – SESI, não declaradas em GFIP, abrangendo as competências 08 a 10/2003; 01 a 10/2004, para o sujeito passivo METODO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA., estabelecimento CNPJ 73.445.801/0001-34.*

*F11 – FOLHA DE PAGAMENTO 11: Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social que incidem sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, valores apurados nas GFIP's apresentadas pela empresa, correspondentes à contribuição devida pelos segurados, em período posterior a implantação da GFIP, abrangendo a competência 07/2003, para o sujeito passivo METODO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA., estabelecimento CNPJ 73.445.801/0001-34.*

*F12 – FOLHA DE PAGAMENTO 12: Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social que incidem sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, valores apurados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica ano base 2003 apresentada pela empresa referente a despesa com prestação de serviços PF sem vínculo empregatício, correspondentes a parte da empresa e à contribuição devida pelo segurado, não declarada em GFIP, abrangendo a competência 07/2003, para o sujeito passivo METODO ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA., estabelecimento CNPJ 73.445.801/0001-34.*

### **IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 3368/3426.

### **RESOLUÇÃO DA DRJ E DILIGÊNCIA FISCAL**

Diante dos argumentos expendidos na peça impugnatória, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, DRJ/CPS, prolatou a Resolução nº 2.242, fls. 6044/6049, convertendo o processo em diligência para que fossem adotadas as providências solicitadas no bojo do voto .

Ato contínuo, foi elaborado Relatório Fiscal Complementar, fls. 6056/6061, dando-se ciência da decisão ao então Impugnante através de Edital, fl. 6064, tendo em vista que o AR anteriormente enviado retornou com a informação “mudou-se”, sem que houvesse alteração do domicílio fiscal da empresa.

## **ACÓRDÃO DA DRJ**

Após analisar as novas informações apuradas, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, DRJ/CPS, prolatou o Acórdão nº 05-26.591, fls. 6100/6131, na qual consignou a procedência em parte da impugnação ofertada, retificando o valor originário R\$ 183.787,83 para R\$ 152.904,45 (cento e cinquenta e dois mil novecentos e quatro reais e quarenta e cinco centavos), eis que reconheceu a decadência das competências 01/2000 a 06/2002, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Segue ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005*

*PREVIDENCIÁRIO. REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.*

*Sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais incidem contribuições previdenciárias destes e da empresa, incumbindo a esta recolhê-las no prazo estabelecido em lei.*

*APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.*

*Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício as importâncias que entender devidas.*

*CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.*

*CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUIÇÃO. PRAZO. DECADÊNCIA.*

*É de cinco anos o prazo de que a seguridade social dispõe para constituir os seus créditos, contado, no caso de ter havido recolhimento de parte das contribuições devidas, da data da ocorrência do fato gerador.*

*PERÍCIA REQUERIDA PELO SUJEITO PASSIVO. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.*

*A autoridade julgadora de primeira instância poderá indeferir a perícia solicitada pelo sujeito passivo, quando entender que tal medida é prescindível ou impraticável.*

*Impugnação Procedente em Parte*

## RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 6152/6212, requerendo a reforma da Decisão-Notificação supra, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Cerceamento do direito de defesa, considerando que a autoridade fiscal não solicitou apresentação de demais documentos contábeis e justificativas pertinentes, no que tange às diferenças entre as Folhas de Pagamento das GFIP's apresentadas;
2. Ausência de busca da verdade material tendo em vista que a autoridade fiscal lavrou a autuação sem realizar o exame completo de toda a documentação contábil da Recorrente, gerando equívoco na presunção dos fatos geradores, em decorrência da aludida falta de exigência de apresentação de demais documentos contábeis e justificativas pertinentes, no que tange às divergências entre as Folhas de Pagamento e as GFIP's apresentadas;
3. O auditor fiscal não se pautou por critério uniforme na "apuração" de suposta base de cálculo das contribuições cobradas, utilizando-se ora da GFIP, ora da Folha de Salários, ora da DIPJ para tanto, quando deveria ter utilizado todos os documentos disponibilizados, conjuntamente, para esta tarefa;
4. Valores supostamente devidos a título das contribuições encontravam-se lançados em GFIP, de modo que o crédito já estava constituído, não havendo que se falar em novo lançamento, e falecendo ao Auditor-Fiscal competência para lançar débitos nessa condição;
5. Elementos apresentados pelo Recorrente juntamente com sua Impugnação constituem prova contrária à aferição indireta efetuada pelo Fisco, comprovando a efetiva regularidade no recolhimento das contribuições;
6. No que tange ao item 3.5 da NFLD, houve *bis in idem* em relação aos períodos de julho a novembro de 2002 e janeiro e fevereiro de 2005, pois repetiram-se lançamentos efetuados na NFLD 37.110.972-8;
7. No período entre julho e novembro de 2002, ao contrário do que consta no lançamento, a Recorrente procedeu corretamente aos recolhimentos, conforme provam a tabela, as folhas de salários, as notas fiscais com retenção dos valores devidos ao INSS e as GPS anexas à Impugnação, aliás, as contribuições foram recolhidas a maior neste período;
8. Também no período entre janeiro e dezembro de 2005, é insubsistente a NFLD lavrada, eis que a Recorrente procedeu corretamente aos recolhimentos até o mês de março, quando deixou de operar, conforme provam a tabela, as folhas de salários, as notas fiscais com retenção dos valores devidos ao INSS e as GPS apresentas com a Impugnação;
9. Quanto ao item 3.6 da NFLD, houve lançamento de débitos corretamente recolhidos, bem como sobre débitos que estão dentre aqueles que a Recorrente procedeu à inclusão no PAEX, instituído pela MP nº

303/2006, não havendo que se falar em possibilidade de cobrança sobre estes períodos;

10. Quanto ao item 3.8 da NFLD, houve lançamentos em duplicidade em relação ao item anterior, notadamente os meses de agosto a outubro de 2003, bem como janeiro e junho a outubro de 2004, além disto, todos os períodos objeto deste lançamento foram objeto de inclusão no PAEX, instituído pela MP nº 303/2006, não havendo que se falar em autuação sobre estes períodos;
11. Da mesma forma, quanto aos itens 3.8 e 3.9 da NFLD, os débitos do respectivo período também estão incluídos no PAEX, não havendo que se falar em autuação;
12. É inválida a exigência das contribuições ao Salário-Educação, ao INCRA, ao SEBRAE, ao SESI e ao SENAI após a Emenda Constitucional nº 33/2001;
13. É descabida a aplicação da penalidade de multa e de representação para fins penais, uma vez que demonstrado que a Recorrente observou todas as normas pertinentes, não cometendo qualquer infração à legislação tributária;
14. Ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança de juros moratórios mediante a utilização da taxa SELIC.

### **RESOLUÇÃO DO CARF**

Da análise das peças que compõem os autos, foi proferida a Resolução nº 2403-000.040, fls. 6310/6318, convertendo o processo em diligência para que fosse devidamente esclarecidos os valores lançados, ante a imprecisão dos lançamentos após análise conjunta dos Discriminativos Analíticos de Débito dos autos em epígrafe e do processo apenso nº 35415.000882/2007-09.

### **INFORMAÇÃO FISCAL E MANIFESTAÇÃO**

Em cumprimento as solicitações do CARF, foi elaborada Informação Fiscal, fls. 6394/6396, acompanhado de anexos e seguido da ciência do contribuinte, que oportunamente apresentou sua Manifestação acerca da diligência, fls. 6401/6417.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

A tempestividade já fora verificada quando da análise do processo que culminou na prolação da Resolução nº 2403-000.040, reunindo, também, os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, tomo conhecimento do Recurso Voluntário e da Manifestação ofertada em razão da diligência fiscal anteriormente requerida.

### DA INTIMAÇÃO POR EDITAL

Requer a recorrente a declaração de nulidade do acórdão da DRJ, bem como o retorno dos autos para que a autoridade de primeira instância reabra o prazo para manifestação acerca do Relatório Fiscal Complementar, fls. 6056/6061, elaborado em sede de diligência solicitada requerida por aquele órgão, sob o argumento de cerceamento de defesa, face a intimação por edital.

Ocorre que, conforme se depreende da fl.6062 e a inexistência de alteração do domicílio fiscal nos cadastros da Receita Federal, antes da intimação por edital, foi feita a intimação por via postal, a qual restou frustrada em face da informação de “MUDOU-SE”, por parte dos CORREIOS. Nesse sentido, segue entendimento do C. STJ, *verbis*:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. ART. 23 DO DECRETO 70.235/72. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FRUSTRAÇÃO DA INTIMAÇÃO POSTAL REALIZADA NO ENDEREÇO DO CONTRIBUINTE. REALIZAÇÃO DE INTIMAÇÃO POR EDITAL. POSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (REsp 959.833/SC, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/11/2009, DJe 10/12/2009)*

Logo, tendo sido frustrada a intimação por via postal, não há nenhum óbice na intimação feita por edital.

### DA INCONSTITUCIONALIDADE DO SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SEBRAE, SESI E SENAI

Acerca das verbas destinadas ao Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI, a recorrente alega as suas inconstitucionalidades.

Ocorre que, quanto à alegação de inconstitucionalidade, não há o que se pronunciar, posto que o CARF não é competente para se manifestar sobre matéria constitucional, nos termos da Súmula nº 02 do CARF, abaixo transcrita:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.*

Por essa razão, não há como prosperar a alegação da recorrente, devendo ser mantida a decisão da DRJ no que tange às contribuições de terceiros.

### **LEGALIDADE DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA SELIC**

A Recorrente entende como ilegal a incidência da taxa Selic na correção do crédito tributário lançado. Ocorre que, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os julgamentos dos conselheiros estão vinculados aos acórdãos do STF e STJ, quando prolatados nos termos dos arts. 543-B e 543-C do CPC, *verbis*:

Art. 62-A do Regimento Interno do CARF:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Nesse diapasão, o Colendo STJ já se manifestou acerca da possibilidade de atualização monetária pela Taxa SELIC, nos termos do art. 543-C do CPC, *verbis*:

***PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.***

*1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.*

***2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.***

*3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996.*

*Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.*

***4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.***

*(REsp 1111175/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2009, DJe 01/07/2009) (grifo nosso)*



*Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;*

(...)

*§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, **bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.***

Mais à frente, o Decreto é explícito ao dispensar a fase contenciosa de cobrança, *in verbis*:

*Art. 242. Os valores das contribuições incluídos em notificação fiscal de lançamento e os acréscimos legais, observada a legislação de regência, serão expressos em moeda corrente.*

*§ 1º Os valores das contribuições incluídos na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, não recolhidos ou não parcelados, serão inscritos na Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social, **dispensando-se o processo administrativo de natureza contenciosa.***

*§ 2º Os juros e a multa serão calculados com base no valor da contribuição.*

Destaque-se que os procedimentos acima se coadunam com o disposto no art. 5º parágrafo 1º e 2º do Decreto-Lei n. 2.124 de 13 de junho de 1984, o qual também transcrevo sua redação:

*Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.*

*§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.*

Quanto à prescindibilidade do lançamento de ofício, o Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência pacífica, tendo inclusive sido objeto de julgamento em sede de

Recurso Repetitivo, art. 543-C do Código de Processo Civil – CPC, cuja ementa segue abaixo transcrita em razão da vinculação deste julgador ao seu inteiro teor, *in verbis*:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, DECLARADO E NÃO PAGO PELO CONTRIBUINTE. NASCIMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA DE DÉBITO. IMPOSSIBILIDADE.*

**1. A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF - constitui o crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência, habilitando-a ajuizar a execução fiscal.**

2. Conseqüentemente, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o crédito tributário nasce, por força de lei, com o fato gerador, e sua exigibilidade não se condiciona a ato prévio levado a efeito pela autoridade fazendária, **perfazendo-se com a mera declaração efetuada pelo contribuinte, razão pela qual, em caso do não-pagamento do tributo declarado, afigura-se legítima a recusa de expedição da Certidão Negativa ou Positiva com Efeitos de Negativa.** (Precedentes: AgRg no REsp 1070969/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/05/2009, DJe 25/05/2009; REsp 1131051/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 19/10/2009; AgRg no Ag 937.706/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/03/2008, DJe 04/03/2009; REsp 1050947/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/05/2008, DJe 21/05/2008; REsp 603.448/PE, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/11/2006, DJ 04/12/2006; REsp 651.985/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/04/2005, DJ 16/05/2005) 3. Ao revés, declarado o débito e efetuado o pagamento, ainda que a menor, não se afigura legítima a recusa de expedição de CND antes da apuração prévia, pela autoridade fazendária, do montante a ser recolhido. Isto porque, conforme dispõe a legislação tributária, o valor remanescente, não declarado nem pago pelo contribuinte, deve ser objeto de lançamento supletivo de ofício.

4. Outrossim, quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, em razão da pendência de recurso administrativo contestando os débitos lançados, também não resta caracterizada causa impeditiva à emissão da Certidão de Regularidade Fiscal, porquanto somente quando do exaurimento da instância administrativa é que se configura a constituição definitiva do crédito fiscal.

5. In casu, em que apresentada a DCTF ao Fisco, por parte do contribuinte, confessando a existência de débito, e não tendo sido efetuado o correspondente pagamento, interdita-se legitimamente a expedição da Certidão pleiteada. Sob esse enfoque, correto o voto condutor do acórdão recorrido, *in verbis*: "No caso dos autos, há referências de que existem **créditos tributários impagos a justificar a negativa da Certidão**

(fls. 329/376). O débito decorreria de diferenças apontadas entre os valores declarados pela impetrante na DCTF e os valores por ela recolhidos, justificando, portanto, a recusa da Fazenda em expedir a CND." 6. Recurso Especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1123557/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)

Veja-se que a GFIP é uma obrigação acessória equivalente à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, uma vez que é instrumento de confissão de dívida, necessária ao ato do contribuinte visando o lançamento e suficiente à constituir o crédito tributário.

Especificamente quanto à confissão em GFIP, o Superior Tribunal de Justiça julgou:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. DIFERENÇA ENTRE AS INFORMAÇÕES PRESTADAS NAS GUIAS DENOMINADAS GFIP E OS VALORES RECOLHIDOS POR MEIO DE GUIA DE PREVIDÊNCIA SOCIAL - GPS. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. Na hipótese em que o contribuinte declara o débito por meio de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, ou de documento equivalente, e não paga no vencimento, o STJ entende que o crédito tributário foi constituído, sendo, dessa forma, dispensável o lançamento. Precedentes. (...)*

*3. Agravo Regimental provido. (AgRg no Ag 937706/MG, 04/03/2009)*

Apesar de já ter sido objeto de julgamento na sistemática do art. 543-C do CPC, destaco súmula daquela mesma corte, de n. 436, que possui o seguinte enunciado: *A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.*

A conclusão acima é inclusive reconhecida pela Receita Federal do Brasil, a qual emitiu através da Coordenação-Geral de Tributação, Solução de Consulta Interna de n. 03/2013, datada de 05 de fevereiro de 2013 que possui a seguinte ementa, *in verbis*:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Constitui a GFIP, a exemplo da DCTF, instrumento de confissão de dívida, podendo-se proceder à imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida Ativa da União, em caso de não pagamento no prazo estipulado na legislação.*

*Nos casos em que não houve informação de dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária em GFIP, ou seja, quando não se formalizou a constituição do crédito tributário por meio desta declaração, mostra-se necessária a lavratura de auto de*

*infração ou notificação de lançamento, ressalvada a confissão do débito mediante Lançamento do Débito Confessado (LDC) ou parcelamento.*

*A determinação de inscrição do débito confessado em GFIP em Dívida Ativa da União é mera consequência de reputar-se o crédito constituído sem pendências de discussão.*

*No caso de ser a compensação considerada indevida, pode a autoridade fiscal, por ocasião de auditoria interna dos valores nela informados, glosá-los total ou parcialmente, sem prejuízo da manutenção dos débitos confessados.*

*Aplica-se à compensação de contribuições previdenciárias declaradas em GFIP o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com esteio nas disposições do § 11 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que confere tal rito aos processos de restituição dessas contribuições. A aplicação do rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, ao contencioso decorrente de compensação indevida de contribuições previdenciárias em GFIP tem como marco temporal a data da publicação da MP nº 449 (3 de dezembro de 2008), posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 2009.*

**Dispositivos Legais:** Art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN); art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; arts. 32, 33, 37, 39, 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 225 e 242 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999; art. 26 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; arts. 56 a 59 e arts. 77 a 80 IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; arts. 47, 456, 460 e 467 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009; art. 8º da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; arts. 241 e 243 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

Por fim, imprescindível trazer à lume, o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, acerca da nulidade do auto de infração decorrente de valores já declarados em instrumento de dívida próprio.

Para tanto, cito como precedente o Acórdão 9303-002.215, prolatada nos autos do processo 10120.000722/2003-11, em 13 de março de 2013 pela 3ª turma, decorrente do Recurso Especial do Procurador de n. 129.158 de relatoria Ilmo. Conselheiro Rodrigo Cardoso Miranda, do que possui a seguinte ementa e resultado:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/04/1998 a 31/03/1999, 01/11/1999 a 30/06/2000*

*COMPENSAÇÃO. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E, POR CONSEQUÊNCIA, DA MULTA DE OFÍCIO.*

*Após a edição da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, o lançamento de ofício que versasse sobre débito de tributo informado em DCTF passou a restringir-se à multa isolada, aplicável nas hipóteses relacionadas no caput do art. 18 daquele diploma legal. Sendo assim, tornou-se incabível a realização de lançamento de ofício,*

*formalizado em auto de infração, para constituição e cobrança de crédito tributário relativo a valores que estavam declarados anteriormente em DCTF e, da mesma forma, para exigência de multa de ofício.*

*Recurso Especial do Procurador Negado*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso especial e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Marcos Aurélio Pereira Valadão e Valmar Fonseca de Menezes votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral o Dr. Edson Ferreira Rosa, OAB/GO nº 16.778, advogado do sujeito passivo.*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Valmar Fonseca de Menezes (Presidente Substituto).*

No decorrer do voto condutor do acórdão, o conselheiro cita diversos outros julgados por este Conselho, os quais reproduzo à seguir, *in verbis*:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano calendário: 2001*

***DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*** *Após a edição da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, o lançamento de ofício que versasse sobre débito de tributo informado em DCTF passou a restringir-se à multa isolada, aplicável nas hipóteses relacionadas no caput do art. 18 daquele diploma legal. Sendo assim, tornou-se incabível a realização de lançamento de ofício, formalizado em auto de infração, para constituição e cobrança de crédito tributário relativo a valores que estavam declarados anteriormente em DCTF. Recurso de Ofício Negado. (Acórdão 1402000.468)*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/08/1997 a 30/09/1997 AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. VALOR DECLARADO EM DCTF COM COMPENSAÇÃO. SALDO A PAGAR REDUZIDO. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. LEI Nº 11.051/2004, ART. 25. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.*

*No período em que a DCTF considera confissão de dívida apenas os saldos a pagar os valores declarados como compensados devem ser lançados, sendo as multas de ofício respectivas exoneradas em virtude da aplicação retroativa do*

**art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 de modo a determinar o lançamento da multa isolada apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio. (Acórdão 3401001.587)**

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2002**

**Ementa: DIPJ, EXERCÍCIO 2003, ANOCALENDÁRIO 2002. DIFERENÇAS AMAIOR EM RELAÇÃO AOS VALORES EM DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA INEXISTENTE. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

**Os saldos a pagar de impostos e contribuições informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do**

**exercício 2000, ano-calendário 1999, não mais se constituem em confissão de dívida, carecendo de lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício própria, exceto se os valores estiverem confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Somente até o exercício 1999, ano-calendário 1998, é que as declarações de rendimentos da pessoa jurídica se constituem em meio de confissão de dívida, ao lado da DCTF. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2002**

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RITO PRÓPRIO.**

**Não compete ao CARF se pronunciar sobre o mérito de pedido de compensação, exceto em sede de recurso voluntário interposto contra decisão da primeira instância que apreciou manifestação de inconformidade relativa ao pedido, sendo que eventuais excessos de recolhimentos devem ser aproveitados pelo contribuinte por meio do procedimento próprio, em vez de empregados para redução dos valores lançados. (Acórdão 340101.139)**

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

**Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005**

**PIS/PASEP E COFINS. DCTF RETIFICADORA. LANÇAMENTO. NECESSIDADE.**

**A apresentação de DCTF retificadora onde o contribuinte, excluindo os débitos já informados na declaração retificada, indica não haver qualquer débito nos períodos de apuração envolvidos, exige a constituição mediante lançamento, quando constatado que havia, sim, crédito tributário a ser formalizado, sendo devidos os consectários legais.**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2005**

**CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.**

***Os tributos não recolhidos, não compensados ou não informados em declaração com efeito de confissão de dívida, nos termos do Decreto Lei nº 2.124/84, devem ser objeto de lançamento com inflição da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Recurso Voluntário Negado. (Acórdão 340300.920)***

*(grifos e destaques nossos)*

Da mesma forma a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais julgou em 2005, caso idêntico ao acima, o que demonstra a pacificação do tema em apreço, *in verbis*:

*NORMAS PROCESSUAIS - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - PROCEDÊNCIA RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - Confirmada a contradição existente entre a ementa e os textos da fundamentação da conclusão do acórdão embargado, deve o Colegiado acolher os embargos, para retificar esse decisum, no sentido de adequá-lo à realidade dos autos.*

*NORMAS PROCESSUAIS - DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF, CONFESSADOS E PARCELADOS. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL. O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União e posterior cobrança executiva. A constituição desses créditos por meio de lançamento fiscal representa ônus desnecessário para o sujeito passivo e para a administração, sendo completamente injustificável.*

*Embargos acolhidos*

*Recurso especial improvido.*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais - Segunda Turma - Processo 10845.004844/98-47, Recurso n. 201-112827 - Embargos de Declaração, sessão de 04 de julho de 2005, Acórdão CSRF/02-01.967)*

Não obstante o julgado acima, este Conselho possui o Enunciado de Súmula n. 52, que trata da mesma matéria, *in verbis*:

***Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.***

Por todo o exposto, resta caracterizada a nulidade do auto de infração com relação ao levantamento 'FP11' uma vez que alicerçado em valores já confessados pelo contribuinte em instrumento de confissão de dívida, *in casu*, a GFIP, cabendo apenas a inscrição em dívida ativa pelo fisco e sua cobrança, seja administrativa, seja judicial.

No entanto, no caso concreto, deixar-se-á de julgar-se pela nulidade ante os fatos expostos, uma vez que o auto de infração está eivado de outro vício material, que atinge a

totalidade do auto de infração, enquanto esta apenas toca à parte de sua existência, conforme se demonstrará no tópico seguinte.

### **DO VÍCIO MATERIAL**

Em relação a este período, a Recorrente alegou que houve equívoco na autuação, em virtude da fiscalização ter considerado apenas a RAIS, a qual fora elaborada erroneamente, eis que à época não mais dispunha de funcionários ativos, colacionando, para tanto, Folhas de Pagamento e GFIP's a fim de provar o alegado.

A Informação Fiscal, fls. 6394/6396, ratificou tais informações fornecidas pelo Recorrente, ao passo que verificou mais especificamente, em consulta ao sistema CNIS, comprovando que os funcionários informados em tais documentos realmente estavam em gozo de benefício, **razão pela qual não há que se falar em contribuição previdenciária em relação a este período, demonstrando a falta de consistência do auto de infração.**

A partir da análise do relatório fiscal da fiscalização, percebe-se que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil apurou a base de cálculo de forma injustificada, analisando três documentos diferentes, sem a necessária justificativa para tanto, após utilização de sistema digital de auditoria.

Utilizou-se de folhas de pagamento, GFIP e das informações prestadas na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, instituída através do Decreto n. 76.900, de 23 de dezembro de 1975.

Desde já, cumpre observar que a RAIS não é instrumento próprio para apuração da base de cálculo de contribuição previdenciária, possuindo fins outros, conforme se observa da redação do art. 1º do Decreto que o instituiu, *in verbis*:

*Art 1º Fica instituída a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, a ser preenchida pelas empresas, contendo elementos destinados a suprir as necessidades de controle, estatística e informações das entidades governamentais da área social.*

*Parágrafo único. A RAIS deverá conter as informações periodicamente solicitadas pelas instituições vinculadas aos Ministérios da Fazenda, Trabalho, Interior e Previdência e Assistência Social, especialmente no tocante:*

*a) ao cumprimento da legislação relativa ao Programa de Integração Social (PIS) e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), sob a supervisão da Caixa Econômica Federal;*

*b) às exigências da legislação de nacionalização do trabalho;*

*c) ao fornecimento de subsídios para controle dos registros relativos ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);*

*d) ao estabelecimento de um sistema de controle central da arrecadação e da concessão e benefícios por parte do Instituto Nacional de Previdência Social (INPS);*

*e) à coleta de dados indispensáveis aos estudos técnicos, de natureza estatística e atuarial, dos serviços especializados dos Ministérios citados.*

Portanto, trata-se de documento auxiliar à fiscalização, cabendo a sua utilização por parte da fiscalização **nos casos em que a documentação fiscal e contábil requerida não venha a ser apresentada ou mesmo, seja apresentada com sonegação de informação ou apresentação deficiente, hipótese na qual ocorrerá a aferição indireta das contribuições, na forma do art. 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91, com redação vigente à época da lavratura do Auto de Infração *in verbis*:**

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

(...)

**§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.**

Esse método de apuração da base de cálculo foi utilizado pela fiscalização que não justificou suas razões no relatório fiscal da fiscalização, apenas incluindo o seu dispositivo legal no documento intitulado Fundamentos Legais de Débito – FLD.

Não pode a fiscalização simplesmente realizar o cruzamento das informações constantes nos documentos citados e simplesmente adotar aquele de maior valor, no caso, a RAIS, uma vez que as declarações nele prestadas não se tratam de confissão de dívida.

Ademais, conclui-se com o retorno da Diligência Fiscal, percebe-se que realmente, a empresa incorreu em equívoco nas informações constantes no referido documento, uma vez que a empresa não possuía funcionários à sua disposição em período que a fiscalização considerou como base de cálculo.

Portanto, resta demonstrada a falta de diligência da fiscalização para se chegar à real base de cálculo da contribuição previdenciária a ser exigida, o que demonstra afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Essa forma de utilização do instituto da aferição indireta é afastada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se pode perceber de precedente desta 2ª Seção de julgamento, da lavra do conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, em julgamento provido pela unanimidade da turma no concernente à impropriedade praticada pelo fiscal, abaixo segue a ementa do julgado, *in verbis*:

**DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO  
INDIRETA. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE PROVAS  
ROBUSTAS.**

*As razões apresentadas no ato fiscalizatório para a desconsideração da contabilidade deve sempre ser confrontada com os fatos concretos, sopesada a gravidade da eventual irregularidade apresentada pelo contribuinte, e sempre acompanhada das provas robustas.*

*O agente do fisco deve evitar desconsiderar a escrita contábil por meros erros que não prejudiquem em seu conjunto, procurando sempre elementos adicionais que possam evidenciar a base de cálculo do tributo.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Crédito Tributário Exonerado.*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento, Processo n. 37322.000116/2006-10, Recurso Voluntário n. 252.671, Acórdão n. 2301-01.521 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 09 de junho de 2010)*

Aproveito a oportunidade para trazer elementos expostos ao longo do voto condutor do acórdão que ajudam a concluir no mesmo sentido, *in verbis*:

*A doutrina tem sido unânime em asseverar que o procedimento de arbitramento deve ser utilizado com parcimônia, evitando-se a declaração de imprestabilidade dos documentos contábeis por meros erros, notadamente quando não prejudicam em seu conjunto a análise fiscal. Nesse sentido é o posicionamento de Marcello Martins Motta Filho:*

*"Não poderá o agente do fisco simplesmente desconsiderar as escritas por meros erros que não as prejudiquem em seu conjunto. A falta de escrituração de algumas notas fiscais de saídas, por exemplo, não descaracteriza o conjunto da escrituração. Deverá haver erros cumulativos ou apenas um erro, conquanto sejam fatos necessários e suficientes para determinar a inconsistência da escrituração. Esse fato deverá ser amplamente provado no processo. Caso o agente do fisco não apresente as escriturações apresentadas, certamente perderá o processo: (Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 70, p. 297 a 309)"*

*Enfim, a mera omissão ou erro de dados nas contas contábeis não são capazes de gerar, por si só, a certeza da existência do fato gerador da contribuição social previdenciária, como exigido pela legislação tributária.*

*(...)*

*Com efeito, restou demonstrado que a jurisprudência sobre a questão do arbitramento é categórica ao se pronunciar que somente se justifica a adoção do procedimento indireto quando há prática sistemática na inserção de valores irreais nos livros contábeis ou mesmo quando o contribuinte se nega sistematicamente a apresentar as informações, livros ou documentos fiscais, o que, de fato, não fora comprovado pela*

Importante trazer à baila, também, a doutrina de Maria Rita Ferragut, à respeito da matéria, em sua obra *Presunções no Direito Tributário, Dialética*, 2001, p. 161, *in verbis*:

33. O arbitramento da base de cálculo deve respeitar os princípios da finalidade da lei, razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, razão pela qual não há discricionariedade total na escolha das bases de cálculo alternativas, estando o agente público sempre vinculado, pelo menos, aos princípios constitucionais informadores da função administrativa. 34. Não basta que algum dos fatos previstos no artigo 148 do CTN tenha ocorrido a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: faz-se imperioso que além disso o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico. 34.1. O critério para determinar se um ou mais vícios ou erros são ou não suscetíveis de ensejar a desconsideração da documentação reside no seguinte: se implicarem a impossibilidade por parte do Fisco de, mediante exercício do dever de investigação, retificar a documentação de forma a garantir o valor probatório do documento, o mesmo deve ser considerado imprestável e a base de cálculo arbitrada. Caso contrário, não. 35. Diante de um lançamento por arbitramento, o sujeito passivo poderá verificar para fins de defesa, se o ato jurídico encontra-se devidamente motivado e os aspectos formais do ato foram cumpridos; (...)

Por fim, com relação à extensão da declaração de nulidade, destaque-se que o vício em questão é material, por atingir um dos pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional, *in casu*, a determinação da matéria tributável.

Nesse sentido, esta Segunda Seção já julgou desta forma no Recurso Voluntário n. 151.240, nos autos do Processo n. 36474.007407/2006-32, em 21 de setembro de 2010, que resultou no Acórdão n. 2402-01.175, advindo da 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária.

Da mesma forma foi o julgamento do Acórdão n. 108-08.174 de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*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.*

Também, há de se destacar o julgamento no Recurso 129.310, Processo 10247.000082/00-91 em 09 de julho de 2002, Acórdão n. 107-06.695, ementado da seguinte forma:

(...)

*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 a indentificação do sujeito passivo, definidos no art. 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 o 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 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.*

(...)

No decorrer do voto condutor do acórdão, o relator, Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, afirma:

*Mal comparando, poderíamos dizer que o vício substancial está para a constituição do crédito tributário assim como o cálculo estrutural está para a edificação, no ramo da construção civil, enquanto que a forma seria, para o lançamento de ofício, o equivalente ao acabamento, à "fachada", na edificação civil. Deduz-se daí que o vício substancial pressupõe a ocorrência de defeito na estrutura que é o sustentáculo de toda edificação, seja na construção civil ou na constituição do crédito tributário, possuindo sua ocorrência, assim, efeito demolidor, que joga por terra a obra erigida com esse insanável vício.*

*Em outro passo, o defeito de forma, de acabamento ou na "fachada", não possui os tais efeitos devastadores causados pelo vício de estrutura, sendo contomáveis, sem que dano de morte cause à edificação. Fazem-se os acertos ou até mesmo as modificações pertinentes, porém, sem reflexo algum sobre as bases em que a obra tenha sido erigida ou à sua própria condição de algo que existe, apesar dos defeitos. e, a meu ver, são esses "defeitos menores" que o legislador quis contemplar quando admite que tais vícios, apenas eles, podem e devem ser sanados e que somente a partir da decisão que declarar a*

*para o sujeito ativo da obrigação tributária, exercer o direito a novo lançamento de ofício.*

No mesmo norte, é o julgamento do Acórdão n. 192-00 015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*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.*

Assim, entendo que os fundamentos expedidos pelo fiscal, quando do lançamento via aferição indireta, não são capazes de validar a sua existência, ante a completa falta de critério para sua apuração, falta de fundamentação fática no auto de infração e à respeito da adoção da técnica do art. 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91 e sua falta de diligência para buscar a verdade material na fiscalização, por desconsiderar a conjugação da contabilidade do contribuinte. Trata o caso de vício material insanável, uma vez que ataca o art. 142 do Código Tributário Nacional, conforme já abordado.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento, declarando a nulidade por vício material.

Marcelo Magalhães Peixoto