



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

Processo nº 35464.001567/2003-81
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.659 – 2ª Turma
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria CSP - NULIDADE- VÍCIO FORMAL X VÍCIO MATERIAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNILEVER BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência interpretativa, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o paradigma, mormente quando se trata de declaração de nulidade declarada sem que se tenha declarado a natureza do vício.

**AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR -
DEMONSTRAÇÃO DA NULIDADE - VÍCIO FORMAL**

Inexistindo nulidade a ser declarada dado o preenchimento dos pressupostos de validade do auto de infração e a ausência de cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada a nulidade por vício formal, considerando a impossibilidade de julgamento extra petita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação ao que remanesceu do lançamento substitutivo e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento, reconhecendo o vício como de natureza formal.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência – Resolução nº **9202-000.108** (fls. 7036), resultado do julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional na sessão plenária de 23/05/2017, com a seguinte decisão:

“Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à câmara recorrida, para complementação da análise de admissibilidade do Recurso Especial, com retorno dos autos à relatora, para prosseguimento.”

No intuito de contextualizar o caso para reapreciação pelo Colegiado do Recurso Especial da Fazenda Nacional, transcrevo, na íntegra, o relatório da Resolução, de minha própria relatoria, meu voto, e complemento com o novo exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN e as contrarrazões apresentadas pelo contribuinte (fls.7063/7079).

Meu relatório:

*“Adoto relatório do Acórdão **2301-004.081**, que demonstrou-se bem analítico, detalhando todos os relatos interessantes ao bom entendimento do presente processo:*

“Trata-se de crédito tributário-previdenciário tendo por fato gerador pagamentos a segurados empregados de parcelas remuneratórias constantes da folha de pagamento e que não integraram a base de cálculo de contribuições previdenciárias (fls. 935/936). Informa a autoridade fiscal que alguns dos fatos geradores acima são relativos às empresas incorporadas CICA S.A, CNPJ: 50.930.098/000154 e KIBON S.A INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CNPJ: 01.811.558/000110 e, ainda, que a NFLD recorrida substitui a de nº 35.426.6328, declarada nula por decisão monocrática (fls. 0935). Contra o lançamento, a recorrente interpôs impugnação (fls. 0951/1203). Para tanto fez vasta juntada de documentos (fls. 1205/2957), somando oito volumes.

Além disso, conforme consignado no documento fiscal, os pressupostos do lançamento são: remuneração pagas aos empregados da empresa não incluídos pela mesma na base de cálculo das contribuições recolhidas ao INSS; indenização Acordo Coletivo; abono Acordo Coletivo; auxílio Creche; indenização Fixação de Turno; adicional de 1/3 de Férias Normais; indenização Liberal; plano de Participação nos Resultados; contribuições devidas pela empresa incorporada CICA S/A; contribuições devidas sobre pagamentos de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Ajuda de Custo"; contribuições

devidas sobre pagamento de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Indenização Liberal"; contribuições devidas pela empresa incorporada KIBON S/A; contribuições devidas sobre pagamentos de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Indenização Acordo Coletivo"; contribuições devidas sobre pagamento de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Indenização Liberal"; - PPR Plano de Participação nos Resultados. Todos os documentos foram analisados em diligência fiscal que concluiu que em parte o lançamento deveria ser retificado (fls. 5426/5427 e 5927). Ato contínuo à diligência, o lançamento foi retificado de R\$ 36.083.961,47 para R\$ 35.912.247,44 (fls. 5791/5916). Logo após, a decisão monocrática foi no mesmo sentido (fls. 5917/5957), julgando o lançamento procedente em parte para retificação do crédito e manutenção da diferença 5954). Contra essa decisão monocrática, a recorrente interpôs recurso (fls. 1782/1853), alegando, em síntese: a) inaplicabilidade da taxa SELIC na apuração do crédito tributário; b) decadência; c) cerceamento ao direito da ampla defesa por aplicação de multas progressivas e exigência de depósito recursal; d) falta de objetividade na capitulação legal da NFLD, entende que são centenas de dispositivos legais apontados no lançamento; e) "refiscalização" sem apresentação das razões justificadoras; f) conexão com o NFLD nº 35.230.9679 e sobrestamento até decisão do mandado de segurança nº 97.004.80259; g) falta de indicação dos pagamentos considerados como parcelas integrantes do salário de contribuição; h) inoportunidade de substituição da NFLD nº 35.230.9679; i) ilegalidade do SAT; j) as parcelas consideradas integrantes da base de cálculo não têm natureza salarial; k) inconsistência dos lançamentos na NFLD; Em contrarrazões, a Receita Previdenciária requer que o recurso seja parcialmente conhecido para no mérito negar-lhe provimento (fls. 6309). A recorrente, não mais amparada por decisão judicial, efetuou o depósito recursal; porém, apelou da sentença e obteve provimento para seguimento do recurso independentemente de depósito. Comprovou o direito através de cópia do Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região no processo 2004.61.00.0212149, em 27/062005 e requereu o levantamento do montante depositado.

Em 08 de novembro de 2006, a então 2ª CAJ, do CRPS, proferiu Acórdão nº 1.053/2006 que anulou a DN pela ausência de intimação do contribuinte do resultado de diligência fiscal.

Devidamente intimada, a Sociedade Empresária protocolizou petição (fls. 6.361/6.527) que reiterou as alegações constantes da defesa e acrescentou: (i) impõe-se a realização de perícia técnica, haja vista a insubsistência do trabalho fiscal; (ii) fez juntada de recibos que fazem prova do pagamento de indenização liberal, os quais devem ser objeto de avaliação específica; e (iii) não houve apuração dos créditos previdenciários, conforme o respectivo período de competência, em especial aquelas que tratam do SAT.

Em 24 de janeiro de 2007, foi prolatada DN n. 21.003.0/0036/2007 (fls. 6.569/6.601) que julgou procedente o lançamento.

Inconformada com o decisum, a sociedade empresária interpôs recurso voluntário [fls. 6.612/6.853], que reitera os argumentos anteriormente colacionados.

Não foram apresentadas contrarrazões.

Em 02 de junho de 2009, a 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara prolatou Resolução n. 2301-000.021 (fls. 6.874 e ss) que converteu o julgamento em diligência pelos seguintes motivos:

[...] Não obstante a afirmativa de substituição, ou melhor, de emissão de novo lançamento, constato que a cópia do lançamento substituído (NFLD n. 35.416.6328), a partir da fl. 1271, foi juntado pela sociedade empresária Recorrente, sem, contudo, ter sido reconhecida sua autenticidade pela autoridade julgadora a quo.

Além disso, não consta do referido documento a data da cientificação do representante legal da Recorrente, fato esse que obsta, neste momento, a certeza quanto ao dies a quo para a declaração da decadência.

Dessa forma, resolvo converter o julgamento em diligência para que se digne a Entidade Fiscal:

- (i) Declarar a autenticidade dos documentos juntados as folhas 1.271/1.283;*
- (ii) Juntar aos autos a cópia do documento (Aviso de Recebimento etc) que consta a data da cientificação do representante legal da Recorrente, no que tange ao lançamento substituído (NFLD n. 35.416.6328);*
- (iii) Para melhor discriminação pela fiscalização das dezenas de rubricas constantes do Discriminativo Analítico do Débito Retificado [fls. 5.433/5.916], deverá a Entidade Fiscal juntar aos autos planilha que discernirá, por estabelecimento, o levantamento e as competências lançadas, após o DADR;*
- (iv) Do resultado da diligência, deverá a Recorrente ser cientificada para, querendo, manifestar-se, no prazo de 05 (cinco) dias.*

Instada a se manifestar, a autoridade fiscal elaborou “relatório fiscal da diligência determinada pelo CARF” que, em síntese, respondeu (fls. 6.899/6.901):

2 - Quesito i — "Declarar a autenticidade dos documentos juntados às fls 1.271/1.283;"

3 - RESPOSTA: Declaro que as cópias fornecidas pela recorrente e juntadas a este processo, sob fls. 1.271 a 1.283, são autênticas e foram extraídas da NFLD n. 35.416.6328, que foi entregue por mim ao representante legal da empresa, para ciência, por ocasião da sua lavratura.

4 - Quesito ii— "Juntar aos autos cópia do documento (aviso de recebimento etc) que consta a data da cientificação do representante legal da Recorrente, no que tange ao lançamento substituído (NFLD 35.416.6328);"

5 - RESPOSTA: Informo que a ciência da lavratura da NFLD 35.416.6328 foi pessoal.

Assim, a prova da cientificação do representante legal da empresa notificada, encontra-se na folha de rosto daquela NFLD, cujo processo está arquivado no INSS - Instituto Nacional do Seguro Social, visto que a mesma foi baixada por nulidade, conforme consulta ao SIPPS (sistema que registra e

controla a tramitação de processos no âmbito do Ministério da Previdência Social), em anexo (fls. 6.837/6.838).

6 - Contudo, o sistema da RFB que controla a cobrança e registra os eventos de cada crédito previdenciário constituído (SICOB), acusa registro de ciência pessoal na NFLD Debcad nº 35.416.6328, em 04/04/2002, conforme tela de consulta anexada ao presente, sob fls. 6.836.

7 - Quesito iii: "Para melhor discriminação pela fiscalização das dezenas de rubricas constantes do Discriminativo Analítico do Débito Retificado [fls. 5.433/5.916], deverá a Entidade Fiscal juntar aos autos planilha que discernirá, por estabelecimento, o levantamento e as competências lançadas, após DADR;"

8 - RESPOSTA: Considerando que a retificação do débito, conforme proposta da fiscalização As fls. 5.426 e 5.427, acolhida pelo órgão julgador de primeira instância fls.5.940, ocorreu somente em algumas rubricas de algumas competências de alguns levantamentos de alguns estabelecimentos, mínima frente aos itens remanescentes;

9 – Considerando que, quando da lavratura da NFLD nº 35.566.4437, não foi elaborada nenhuma planilha auxiliar, visto que os lançamentos dos valores das rubricas ou fatos geradores foram efetuados diretamente no Sistema de Fiscalização, gerando o Relatório de Fatos Geradores, que demonstra as bases de cálculos utilizadas para apuração das contribuições previdenciárias devidas, lançadas no DAD - Discriminativo Analítico do Débito, e posteriormente totalizadas na NFLD, estabelecimento por estabelecimento, levantamento por levantamento, competência por competência, rubrica por rubrica, sendo que a fiscalização utilizou a mesma nomenclatura das rubricas utilizadas pela Recorrente em suas folhas de pagamentos;

10 – Considerando que, para atender a solicitação deste quesito, seria necessário elaborar planilha com informações idênticas as já contidas no referido Relatório de Fatos Geradores, excluindo-se apenas os valores retificados em 8 (oito) competências (rubricas);

11 – Considerando que a intenção do pedido é discernir a composição do débito, após a retificação;

12 – Anexo ao presente, cópia das páginas do Relatório de Fatos Geradores onde houve retificação, extraído da NFLD, fazendo constar manualmente as pequenas alterações, atualizando os valores retificados, estabelecimento por estabelecimento, levantamento por levantamento, competência por competência, rubrica por rubrica, as quais estão refletidas no DADR.

13 - As retificações efetuadas estão discriminadas no DADR conforme Abaixo:

(...)

Ciente do referido ato fiscal [fl. 6.903], o Sujeito Passivo manifestou-se nos seguintes termos [fls. 6.907/6.910]:

Com efeito, o Sr. Agente Fiscal não prestou o esclarecimento solicitado pelo CARF, ou seja, a perfeita, correta e detalhada identificação das rubricas indicadas no DADR.

Ora, os esclarecimentos prestados pelo Sr. Agente Fiscal são extremamente vagos e não conclusivos, visto que em sua declaração é dito que a retificação só surtiu efeito "... em algumas rubricas de algumas competências de alguns estabelecimentos..."

Como se vê, a resposta fiscal não atende ao quesito respectivo que, repita-se, pede a identificação de rubricas utilizadas pelo agente fiscal na lavratura da NFLD.

2. Ademais, e conforme se depreende da manifestação fiscal, é asseverado que não existe uma planilha auxiliar para identificação e conhecimento das rubricas, assim, evidente, não há como saber, com retidão o que se trata cada rubrica.

3. De outra mão, impossível acolher a alegação fiscal de que a ausência desse discriminativo de rubricas não tem repercussão na decisão da NFLD, em função do pequeno valor de retificação.

Ora, em verdade, o que se busca e a verdade material do processo, o que depende da identificação clara e precisa das rubricas fiscais.

4. Por fim, necessário atentar a contagem do prazo para contagem da contribuição previdenciária, objeto do processo ora tratado, considerando a Súmula Vinculante 08.

É o relatório".

Esse acórdão foi julgado em sessão plenária de 17/07/2014, e recebeu o seguinte resultado: "Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em definir o vício existente no lançamento original, que foi anulado, com a conseqüente lavratura do presente lançamento substituto, como material, nos termos do voto do Relator; b) com a definição sobre o vício, em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, evido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 04/1998, anteriores a 05/1998, nos termos do voto do(a) Relator(a); c) em anular o lançamento, por vício material, nos termos do voto do Relator".

O acórdão 2301-004.081 encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. ENUNCIADO SÚMULA CARF N. 99. ART. 150, §4º, DO CTN.

O enunciado da Súmula CARF nº 99 prevê que "para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do

valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Como a fiscalização declarou ter verificado os recolhimentos no período fiscalizado e tendo sido deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º do CTN.

CERCEAMENTO DE O DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE CLAREZA. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

1. Todo processo administrativo, para que se afigure constitucionalmente válido, deve ensejar ao particular a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações. A ampla defesa, desse modo, biparte-se no direito à cognição formal e material ampla (que corresponde ao princípio da ampla competência decisória).

2. Noutro lado, o crédito fiscal do Estado cristalizado no ato de lançamento e notificado ao contribuinte exprime pretensão do ente tributante sobre o patrimônio do cidadão. Pretensão de tal natureza, por submeter-se à cláusula constitucional segundo a qual ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal (art. 5º, LIV), somente será válida quando obedecer às garantias materiais e processuais dos contribuintes (substantive due process e procedural due process)

3. A impugnação administrativa é a resistência formal do contribuinte à pretensão fiscal do Estado sobre seus bens, e é o direito que se assegura ao cidadão como meio de ver vivificado o primado da legalidade através do devido processo legal.

4. Não obstante a clareza do decisum, a autoridade fiscal competente lavrou NFLD substitutiva [35.566.4437, fls. 935 e ss] que cotejada com o Relatório Fiscal da anterior [fls. 1.272/1.281], verifica-se ser clara a repetição do ato administrativo, ou seja, houve reprodução idêntica dos vícios já declarados.

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 28/08/2014 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 29/09/2014, o presente Recurso Especial. Em seu recurso visa a rediscussão das seguintes matérias: a) da coisa julgada administrativa; e b) da nulidade do atual lançamento.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº, da 4ª Câmara, de 30/10/2016.

O recorrente traz as seguintes alegações em relação à cada item:

a) da coisa julgada administrativa:

- que a Turma Julgadora do acórdão recorrido, quando do julgamento da NFLD substitutiva, entendeu ser possível rever o entendimento estampado em decisão já transitada em julgado.

- que, mesmo constando expressamente na decisão da NFLD originária que o vício que atingia o lançamento tinha natureza formal, posto que houve determinação para novo lançamento, o Colegiado a quo houve por bem reanalisar a questão, concluindo estar a NFLD substituída eivada de vício material.

- que a decisão tomada acerca do tipo de vício que atingia a NFLD originária (formal) já fez coisa julgada administrativa; e eventual questionamento acerca do tipo de vício constante na NFLD originária já precluiu, e não tendo o contribuinte interposto, nos autos da NFLD originária, recurso para questionar o tipo de vício que maculava o lançamento, resta inviável que o Colegiado a quo, por ocasião da análise da NFLD substitutiva (em outro processo, portanto), reexamine, de ofício, a questão já decidida, ainda mais quando se observa terem as referidas decisões transitado em julgado.

- que diante da impossibilidade da impugnabilidade das decisões tornar-se irrestrita, sob pena de perpetuação da incerteza sobre a situação submetida à apreciação e de não se garantir a estabilidade daquilo que foi decidido, o instituto da coisa julgada veio para consagrar que esgotados ou não utilizados os recursos previstos para a revisão das decisões, encerra-se o debate e o julgamento final sobre a questão torna-se imutável e indiscutível.

Nesse contexto, conforme já consignado, conclui-se falecer competência ao Colegiado recorrido para fazer o juízo rescisório que propõe.

O art. 63, § 2º, da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, expressamente consigna a impossibilidade de revisão de ofício quanto à matéria sobre a qual já se operou a preclusão:

"Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto: (...)

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa."

No caso dos autos, especificamente, ocorreu a preclusão "pro judicado" que impede o órgão julgador de decidir novamente a matéria já julgada, nos termos do art. 471, do Código de Processo Civil:

"Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas a mesma lide, salvo:

I - se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

II - nos demais casos prescritos em lei."

A Constituição Federal, art. 5º, inc. XXXVI, com o fito de assegurar a estabilidade dos casos julgados, consagra expressamente:

"Art. 5º, inc. XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada."

- que não é dado a este Conselho a possibilidade de desconsiderar as decisões proferidas na NFLD original, desrespeitando a coisa julgada administrativa quanto a matéria (natureza formal do vício), sob pena de grave violação à legislação de regência do processo administrativo fiscal, aos arts. 468, 471, 473, do Código de Processo Civil, ao art. 5º, inc. XXXVI, da Constituição Federal, ao art. 63 e parágrafo 2º, Lei n. 9.748/99 e ofensa ao princípio da segurança jurídica, essencial em um Estado Democrático de Direito, o que impõe a reforma do julgado.

b) da nulidade do atual lançamento:

- que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos que devem fazer parte do auto de infração e da notificação de lançamento nos arts. 10 e 11, nos seguintes termos:

“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)

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.”

- que o art. 37, da Lei n.º 8.212/91 prescreve, in verbis:

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos

atos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.”

- que pela leitura dos dispositivos dantes transcritos (art. 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e art. 37, Lei n.º 8.212/91) percebe-se que os requisitos neles elencados possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, in casu, o lançamento, deve exteriorizar-se, e que tal disciplina tem por objetivo uniformizar o procedimento de autuação da fiscalização, de maneira a conferir garantias ao contribuinte, em especial da ampla defesa e do contraditório.

- que um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura.

- que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento se trata de vício material, pois a mácula é de natureza formal, visto que relacionada a elemento de exteriorização do ato administrativo.

O Contribuinte foi cientificado do Acórdão nº 2301-004.081, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, em 13/01/2017, mas já havia apresentado suas contrarrazões quando solicitou cópia do processo em 07/10/2014, assim que a Fazenda Nacional apresentou seu Recurso Especial.

Em suas contrarrazões, a Recorrente, preliminarmente, alega que a Fazenda Nacional não demonstrou a existência de decisão paradigma em relação à questão da decadência do direito do Fisco de exigir os débitos da recorrida, e que objetiva ver aplicado o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso II, do CTN ao presente caso.

Diz que o prazo contido nesse dispositivo citado acima tem por objetivo apenas possibilitar ao Fisco a lavratura de autuação substitutiva no período de cinco anos, contados da decisão que anulou a primeira autuação, sem que seja iniciado o prazo prescricional, contudo, a aplicação desse dispositivo não impede que se verifique a ocorrência da decadência em relação à primeira autuação.

Afirma que, se aplicado o prazo previsto no artigo 173, inciso II, do CTN ao presente caso, deve-se verificar a ocorrência da decadência em relação à NFLD nº 35.426.632-8 (original) e que esse é exatamente o procedimento descrito no acórdão 2401-001.781, utilizado pela FN como paradigma.

Em relação ao mérito da questão, lembra que a Decisão nº 21.004/0106/2003, ao reconhecer a nulidade da NFLD nº 35.426.632-8 (original) nada mencionou sobre a natureza dos vícios incorridos, mas detalhou cada um deles; e que podemos concluir que esses vícios estavam relacionados ao fato gerador dos débitos em exigência: i) indicação de fatos geradores diversos dos que foram lançados; ii) fundamentação legal incompleta pra fatos geradores lançados; e iii) ausência de elementos descritivos de fatos geradores.

Ressalta que ao incorrer em tais vícios, a NFLD nº 35.426.632-8 (original) prejudicou o direito à ampla defesa e ao contraditório da Recorrida, uma vez que deixou de descrever de forma clara e precisa os fatos que levaram às autoridades a lavrarem a NFLD.

Nota que os artigos 142 do CTN e 37 da Lei nº 8.212/91, em sua redação original, são incisivos ao exigir que o fiscal autuante descreve e comprova, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, verbis:

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Relata que a CSRF, em análise dos dispositivos acima transcritos, já se manifestou reiteradas vezes no sentido de que a ausência da descrição clara e precisa dos fatos geradores, macula o procedimento fiscal por vício material.

Conclui que tem-se nulidade por vício material quando o lançamento não permite ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência da descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, e que foi exatamente o que aconteceu em relação à NFLD nº 35.426.632-8 (original) e à NFLD nº 35.566.443-7 (substitutiva).

É o relatório.”

Meu voto na resolução:

“Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, cumpre, inicialmente os pressupostos para conhecimento.

Todavia, embora o primeiro ponto a ser apreciado seja o questionamento acerca do conhecimento do Resp da PGFN, debruçando-me sobre os autos, identifico um incidente que torna inviável a continuidade do julgamento, sendo necessário saneamento por parte da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento.

Conforme já relatada, foi dado seguimento ao Resp da PGFN nos seguintes termos:

O Recurso Especial tem como fundamento o art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir a seguinte matéria: NFLD substitutiva, revisão de entendimento adotado em decisão referente à NFLD originária, já transitada em julgado. Como paradigma, a Fazenda Nacional indicou os Acórdãos nºs 240101.781 e 2402002.168, que teriam decidido em sentido diverso, vejamos:

Acórdão paradigma 2402002.168:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/1996 a 30/11/1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição em Acórdão exarado por este Conselho, correto o manejo dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO – SOLIDARIEDADE – CONSTRUÇÃO CIVIL – OPÇÃO PELO PAES ELISÃO A opção da prestador apelos parcelamentos instituídos pelas Leis nº 9.964/2000 (REFIS) e 10.684/2003(PAES), compreendendo as competências correspondentes aos fatos geradores lançados, elide a responsabilidade solidária da tomadora Embargos Acolhidos.(Processo nº 12045.000063/200711, Acórdão nº 2402002.168, 2ª Turma da 4ªCâmara da 2ª Seção do CARF, Rel. Cons. Ana Maria Bandeira, sessão de 27/10/2011)

O cotejo levado a cabo pela Recorrente permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto no caso do acórdão recorrido entendeu-se que é possível rever entendimento consolidado na decisão que anulou o lançamento, quanto a natureza do vício inquinado – material x formal, no paradigma entendeu-se que tal interpretação não é passível de alteração.

O segundo paradigma não será examinado em razão da admissibilidade já reconhecida.

Do exposto, verifica-se que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial previstos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015, razão pela qual é de se DAR SEGUIMENTO ao pedido do recorrente.

Contudo, quando apreciamos a peça do recurso especial interposto pela PGFN, verificamos que o recurso argumenta outra matéria que não foi devidamente apreciada, qual seja:

II.2. Da divergência quanto ao tipo de vício verificado no presente lançamento.

Além de alterar a natureza do vício do lançamento anterior, o colegiado entendeu por bem anular o presente lançamento substitutivo considerando que teria ocorrido, no caso, vício de natureza material, consistente em deficiência na descrição do fato gerador e/ou fundamentação legal incompleta, o que acarretou preterição no direito de defesa do autuado.

Nessa esteira, a decisão da e. Turma a quo diverge do entendimento acolhido no paradigma ora indicado, cuja ementa passa-se a transcrever em sua integralidade:

Acórdão nº 230201.621 “ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2002 a 30/09/2006 MOTIVAÇÃO. DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade. O artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador.

A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Processo Anulado”

Cotejando o acórdão recorrido juntamente com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas ali envolvidas, tendo em vista que, em todos os casos, houve uma descrição deficiente de modo a efetivamente demonstrar a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas.

Entretanto, em que pese tenham enfrentado situações semelhantes, os acórdãos cotejados chegam a conclusões inteiramente distintas. Isso porque, enquanto o acórdão recorrido qualificou como material o vício na descrição deficiente dos fatos geradores, o acórdão paradigma entendeu que tal vício tem índole formal.

Dessa forma, deve o julgamento ser convertido em diligência para a complementação da admissibilidade do Resp da Fazenda Nacional.

Tão logo seja saneado o processo e devidamente cientificadas as partes, deve o processo retornar a esta relatora para continuidade do julgamento.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA à Câmara recorrida, para que esta complemente a análise de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, com retorno dos autos à relatora, para prosseguimento.

É como voto.”

Complemento do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da PGFN:

“Resolução 9202000.108 da CSRF determina o seguinte:

Contudo, quando apreciamos a peça do recurso especial interposto pela PGFN, verificamos que o recurso argumenta outra matéria que não foi devidamente apreciada, qual seja:

II.2.Da divergência quanto ao tipo de vício verificado no presente lançamento.

...

Face o exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA à Câmara recorrida, para que esta complemente a análise de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, com retorno dos autos à relatora, para prosseguimento.

Passamos a análise requerida da matéria apontada como divergente -
Nulidade de lançamento. Natureza do vício.

O r. acórdão tem a seguinte ementa, na matéria recorrida:

CERCEAMENTO DE O DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE CLAREZA. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. 1. Todo processo administrativo, para que se afigure constitucionalmente válido, deve ensejar ao particular a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações. A ampla defesa, desse modo, biparte-se no direito à cognição formal e material ampla (que corresponde ao princípio da ampla competência decisória).

2. Noutro lado, o crédito fiscal do Estado cristalizado no ato de lançamento e notificado ao contribuinte exprime pretensão do ente tributante sobre o patrimônio do cidadão. Pretensão de tal natureza, por submeter-se à cláusula constitucional segundo a qual ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal (art. 5º, LIV), somente será válida quando obedecer às garantias materiais e processuais dos contribuintes (substantive due process procedural due process).

3. A impugnação administrativa é a resistência formal do contribuinte à pretensão fiscal do Estado sobre seus bens, e é o direito que se assegura ao cidadão como meio de ver vivificado o primado da legalidade através do devido processo legal.

4. Não obstante a clareza do decisum, a autoridade fiscal competente lavrou NFLD substitutiva [35.566.443-7, fls. 935 e ss] que cotejada com o Relatório Fiscal da anterior [fls. 1.272/1.281], verifica-se ser clara a repetição do ato administrativo, ou seja, houve reprodução idêntica dos vícios já declarados.

Paradigma apresentado - Acórdão nº 2302-01.621

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2002 a 30/09/2006 MOTIVAÇÃO. DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade. O artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador. A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Processo Anulado”

Acrescenta a recorrente:

Cotejando o acórdão recorrido juntamente com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas ali envolvidas, tendo em vista que, em todos os casos, houve uma descrição deficiente de modo a efetivamente demonstrar a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas.

O cotejo levado a cabo pela Recorrente permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto o r. acórdão entendeu que a descrição insuficiente do fato gerador determina a nulidade do lançamento por vício material, o paradigma indicado entendeu de forma diversa, decidindo por vício de natureza formal.

*Do exposto, verifica-se que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial previstos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015, razão pela qual é de se **DAR SEGUIMENTO** ao pedido do recorrente.*

[...]

De acordo.

*Nos termos dos artigos 67 e 68, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF - RICARF, Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015, em complemento ao Exame de Admissibilidade de Recurso Especial de efls 7003, **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em relação a matéria **Nulidade de lançamento. Natureza do vício.***

Encaminhe-se à autoridade preparadora para cientificar o contribuinte do presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para que, querendo, oferecer Contrarrazões, reabrindo-lhe o prazo para interposição de Recurso Especial, relativamente à parte do acórdão que lhe foi desfavorável, conforme o disposto no art. 69, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. Após, que retornem os autos ao CARF, para prosseguimento.

[...]

Cientificado da Resolução nº 9202-000.108 e da Complementação do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional em 16/08/2017, o contribuinte apresentou, em 30/08/2017, portanto, tempestivamente, contrarrazões (fls.).

Em suas contrarrazões, o contribuinte:

- Preliminarmente, alega que a Fazenda Nacional não demonstrou a existência de decisão paradigma em relação à questão da decadência do direito do Fisco de exigir os débitos da Recorrida.*
- Afirma que o objetivo da Fazenda Nacional com o seu recurso é ver aplicado o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso II, do CTN*

ao presente caso, mas que mesmo que isto ocorra, ou seja, que seja aplicado tal prazo, ainda assim tem-se verificada a decadência do direito do Fisco de constituir parte dos débitos previdenciários em exigência nestes autos, uma vez que deve-se verificar a ocorrência da decadência em relação à NFLD nº 35.426.632-8 (original), que é exatamente o procedimento descrito no acórdão utilizado pela Fazenda Nacional como paradigma (acórdão nº 2401-001.781).

- Explica que no presente caso, verifica-se que a NFLD nº 35.426.632-8 (original) foi lavrada em 27/03/2002 para a exigência de débitos previdenciários referentes às competências 01/1992 a 13/1998; e que nos termos do relatório fiscal de diligência a Recorrida tomou ciência da NFLD em 04/04/2002 e que, dessa forma, ainda que se considere que a NFLD nº 35.426.632-8 foi anulada por vício formal, tem-se que os débitos relacionados às competências 01/1992 a 03/1997 encontram-se abrangidos pela decadência.
- Ressalta que a Fazenda Nacional em seu recurso não impugnou a ocorrência da decadência em relação a tais fatos geradores, limitando-se apenas a afirmar que deve ser aplicado ao caso o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso II, do CTN; além do que utilizou suposto acórdão paradigma que, em verdade, apenas confirma a ocorrência da decadência parcial no presente caso, concluindo que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não deve sequer ser admitido por esta CSRF.
- Em relação ao mérito, uma vez que o Recurso Especial da Fazenda Nacional seja admitido, conclui que os vícios presentes na NFLD nº 35.426.632-8 estavam relacionados ao fato gerador dos débitos em exigência: i) indicação de fatos geradores diversos dos que foram lançados; ii) fundamentação legal incompleta para fatos geradores lançados; e iii) ausência de elementos descritivos de fatos geradores; e ressalta que ao incorrer em tais vícios a NFLD original prejudicou o direito à ampla defesa e ao contraditório da Recorrida, uma vez que deixou de descrever de forma clara e precisa os fatos que levaram às autoridades a lavrarem a NFLD, conforme exigem os artigos 142 do CTN e 37 da Lei nº 8.212/91.
- Diz que a CSRF, em análise desses dispositivos legais acima citados, já se manifestou reiteradas vezes no sentido de que a ausência da descrição clara e precisa dos fatos geradores, especialmente o Relatório Fiscal da NFLD, macula o procedimento fiscal por vício material.
- Salienta que, tem-se a nulidade por vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos e lembra que foi exatamente o que aconteceu em relação à NFLD 35.426.632-8 (original) e à NFLD nº 35.566.443-7 (substitutiva), como bem constatou o acórdão nº 2301-004.081, recorrido.

-
- Afirma ser também o entendimento do CARF acerca do reconhecimento de que os vícios por ausência de cumprimento dos requisitos do artigo 142 do CTN ensejam a nulidade material da autuação, trazendo trechos do acórdão nº 2402-005.200, de 13/04/2016, no qual se reconhece que a não observância do artigo 142 do CTN acarreta a nulidade por vício material.
 - Diz que quando há dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (como ocorre no presente caso) tem-se natureza de vício material, pois o vício está na própria verificação e demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação, o que pertence ao núcleo material da autuação; enquanto que vícios formais são relacionados apenas a meras omissões como na qualificação do autuado, dispositivo legal, data e hora da lavratura da autuação fiscal, situações estas que não se aplicam ao presente caso.
 - Nota que o acórdão paradigma apontado pela Fazenda Nacional, de nº 2302-001.621, trata apenas de caso no qual houve mera insuficiência formal na descrição dos fatos e que o acórdão recorrido anulou o lançamento por vício material, já que ausente a demonstração de subsunção dos fatos à norma, ficando demonstrado que não há similitude entre os acórdãos recorrido e paradigma.
 - Verifica que o acórdão nº 2301-004.081 não pretendeu rever o entendimento da Decisão nº 21.004/0106/2003, ao reconhecer que a nulidade da NFLD nº 35.426.632-8 (original) foi declarada em razão da ocorrência de vício material; apenas constatou que os vícios incorridos pela NFLD e descritos pela decisão monocrática são de ordem material e não formal, uma vez que se referem à materialidade do auto e violaram o direito à ampla defesa e ao contraditório da Recorrida.
 - Lembra, inclusive, que a Decisão nº 21.004/0106/2003 nada mencionou sobre a natureza dos vícios incorridos, limitando-se apenas a descrevê-los; e assim, ao contrário do que mencionado pela Fazenda Nacional em seu recurso, o acórdão nº 2301-004.081 não violou o instituto da coisa julgada administrativa, pois não houve por parte desse CARF revisão de julgamento definitivo, no qual, frise-se, não restou descrito o tipo de vício.
 - Lembra também, que ainda que seja reconhecida a nulidade da NFLD ou AI por vício material, nova autuação é possível desde que efetuada antes do transcurso do prazo decadencial; e que o acórdão nº 2301-004.081 também agiu corretamente ao aplicar ao presente caso o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do CTN, nos termos da Súmula nº 99 desse CARF, e não o prazo contido no artigo 173, inciso II, do CTN, uma vez que a NFLD nº 35.426.632-8 (original) foi anulada pela verificação da ocorrência de vício material e não formal.

- Por fim, nota que a Fazenda Nacional não questionou o fato de o acórdão nº 2301-004.081 ter reconhecido a nulidade da NFLD nº 35.566.443-7 (substitutiva), limitando-se apenas a mencionar que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento caracteriza tal vício como formal e não material; e diz que, ainda que superada a discussão nestes autos acerca da natureza dos vícios incorridos pelas NFLD original e NFLD substitutiva, bem como a discussão acerca do prazo decadencial aplicável, o fato é que a NFLD nº 35.566.443-7, atual, é nula, conforme reconhecido pelo acórdão nº 2301-004.081 e não questionado pelo Recurso Especial interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Pressupostos De Admissibilidade

O Recurso Especial interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despachos de Admissibilidade, fls. 7003 e 7053. Contudo, havendo questionamento acerca do conhecimento passo a apreciar mais detidamente a questão.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo e visa rediscutir as seguintes matérias:

a) Da divergência jurisprudencial quanto à coisa julgada administrativa e à forma de contagem da decadência

A Fazenda Nacional argumenta que o colegiado *a quo*, ao julgar a NFLD substitutiva, entendeu ser possível rever o entendimento adotado em decisão referente à NFLD originária, já transitada em julgado.

Considera que, em que pese ter-se chegado à conclusão de que o vício que maculava a NFLD originária seria de natureza meramente formal, pois causava prejuízo à defesa do contribuinte, o colegiado houve por bem reanalisar a questão, concluindo estar a NFLD substituída eivada de vício material.

Apresentou como paradigmas os acórdãos 2401-01.781 e 2402-002.168 e aduz que tais julgados respeitaram os limites da coisa julgada administrativa e aplicaram o termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, devido à qualificação do vício da NFLD originária como formal. No entanto, no acórdão recorrido foi desconsiderada decisão definitiva anterior e foi qualificada a nulidade do lançamento originário como vício material, com a consequente aplicação das regras comuns de decadência (arts 173, I e 150, § 4º, do CTN).

Após análise do Recurso Especial, foi dado seguimento quanto à esta matéria com os argumentos a seguir transcritos:

*O Recurso Especial tem como fundamento o art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir a seguinte matéria: **NFLD substitutiva, revisão de entendimento adotado em decisão referente à NFLD originária, já transitada em julgado.** Como paradigma, a Fazenda Nacional indicou os Acórdãos nºs 2401-01.781 e 2402-002.168, que teriam decidido em sentido diverso, vejamos:*

Acórdão paradigma 2402-002.168:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/06/1996 a 30/11/1998 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição em Acórdão exarado por este Conselho, correto o manejo dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO – SOLIDARIEDADE – CONSTRUÇÃO CIVIL – OPÇÃO PELO PAES ELISÃO A opção da prestador apelos parcelamentos instituídos pelas Leis nº 9.964/2000 (REFIS) e 10.684/2003 (PAES), compreendendo as competências correspondentes aos fatos geradores lançados, elide a responsabilidade solidária da tomadora Embargos Acolhidos. (Processo nº 12045.000063/2007-11, Acórdão nº 2402-002.168, 2ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, Rel. Cons. Ana Maria Bandeira, sessão de 27/10/2011)

Acrescenta a recorrente excerto do voto condutor:

Analisando-se a decisão que anulou o lançamento original, verifica-se que a mesma expressamente manifestou a respeito da natureza do vício apontado, conforme percebe-se no trecho abaixo transcrito:

*62. Tendo em vista que o débito presente padece de vícios insanáveis, não se reveste da imprescindível legalidade, não se conforma aos Processo nº 35464.001567/200381 Despacho n.º s/n S2-C2T1 Fl. 3 3 critérios da lei que o fundamenta, resta necessária a declaração de sua nulidade. **Uma vez que tal juízo se dá por vícios meramente formais**, faz-se imperioso que a administração providencie, com base no art. 140 do CTN, a recuperação do crédito via novos lançamentos (necessariamente mais de um, tendo em vista que contribuintes que executaram obras diferentes não são solidários entre si. (g. n.)*

*Salienta-se que a decisão de nulidade foi devidamente encaminhada ao contribuinte para conhecimento, o qual poderia ter se manifestado quanto à natureza do vício determinado no julgamento. Não tendo havido qualquer contestação por parte do contribuinte, **a referida decisão transitou em julgado administrativamente e, de fato, ao emitir novo julgamento sobre a matéria, o acórdão recorrido desconsiderou a coisa julgada ao omitir que a decisão de nulidade do lançamento anterior já havia julgado a matéria de forma definitiva. Diante do exposto, manifesto-me pela acolhida dos Embargos de Declaração propostos pela PFN.** Em razão do lançamento original ter sido anulado por vício formal, não há que se falar em decadência, uma vez que se aplica a hipótese prevista no art. 173, II, do CTN, o qual dispõe que 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, or vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.'*

O cotejo levado a cabo pela Recorrente permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência

jurisprudencial: enquanto no caso do acórdão recorrido entendeu-se que é possível rever entendimento consolidado na decisão que anulou o lançamento, quanto a natureza do vício inquinado – material x formal, no paradigma entendeu-se que tal interpretação não é passível de alteração.

O segundo paradigma não será examinado em razão da admissibilidade já reconhecida.

*Do exposto, verifica-se que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial previstos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015, razão pela qual é de se **DAR SEGUIMENTO** ao pedido do recorrente. (destaques no original)*

Pois bem, observa-se que na análise de admissibilidade efetuada, destacou-se trecho do acórdão paradigma no qual se verifica que a decisão anulada foi enfática ao classificar o tipo de vício existente como formal. Entretanto, não se trouxe à colação trechos da decisão anulada referente ao presente caso, a fim de demonstrar que ela conteria a informação de que a nulidade decretada seria de natureza formal.

O presente lançamento é substitutivo de outro que foi anulado pela Decisão-Notificação nº 21.004/0106/2003, às folhas 2202/2211 do processo físico.

Vejamos como dispôs tal decisão a respeito:

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

RELATÓRIO FISCAL. ELABORAÇÃO EM DESCORDO COM AS DETERMINAÇÕES DO INSTITUTO. VÍCIO INSANÁVEL.

É nula, por vício insanável, a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em desacordo com as normas legais

NULIDADE DO LANÇAMENTO

(...)

DA DECISÃO

38. Considerando que o artigo 37 da Lei nº 8212/91 determina;

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos e que se referem conforme dispuser o regulamento.

39 Considerando que, nos termos da Orientação Normativa INSS/DAF/AFFI nº 2, de, 21 de novembro de 1995, Relatório Fiscal é o documento emitido pelo Fiscal de Contribuições Previdenciárias - FCP, contendo narrativa do fato ocorrido e

verificado na ação fiscal que serviu de base ao lançamento do débito, identificação do fato gerador da contribuição, discriminação do fundamento legal e da alíquota aplicada;

40. Considerando que, ainda de acordo com a Orientação Normativa INSS/DAF/AFF nº 2/95, o Relatório Fiscal objetiva transmitir, claramente, ao notificado a origem do débito, oportunizando-lhe ampla defesa e contraditório, propiciar adequada análise do processo de débito decorrente da NFLD e ensejar atributo de certeza do débito a futura execução fiscal;

41. Considerando que, no exame dos autos, verificou-se que o relatório fiscal inclui fatos geradores diversos dos que foram lançados e trouxe fundamentação legal incompleta para outros;

42. Considerando que o Relatório Fiscal não traz todos os elementos descritivos do fato gerador incluído nos levantamentos identificados com a letra L como auxílio creche;

43. Considerando então que o Relatório Fiscal da presente NFLD, elaborado em desacordo com as normas legais e regulamentares deste Instituto, não atende a função de garantir a ampla defesa e o contraditório à Notificada, nem o de garantir o atributo de certeza do débito;

44. Considerando que o disposto no art. 145, III, combinado com o artigo 149 do Código Tributário Nacional autoriza a revisão de ofício de lançamento regularmente notificado e

45. Considerando finalmente o contido na Portaria MPAS nº 357, de 17 de abril de 2002, que rege o contencioso administrativo fiscal no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social:

Art. 28. São nulos:

(...)

III - o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não procedido do Mandado de Procedimento Fiscal— MPF;

46. Isso posto, e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos

JULGO NULO o presente lançamento fiscal e

DECIDO:

a) Determinar a imediata lavratura de NFLD substitutiva instruída com o relatório fiscal elaborado com as normas do Instituto e contendo toda a fundamentação legal que o embasa:

b) Determinar o arquivamento dos autos;

c) Recorrer desta decisão à Divisão de Arrecadação desta Gerência.

Acima está transcrita a decisão em sua integralidade de tal sorte que é possível observar que a natureza do vício não foi tratada por ela.

A decisão apresenta as razões pelas quais a o lançamento seria anulado, no caso, relatório fiscal elaborado em desacordo com as normas, não atendendo à função de garantir a ampla defesa e o contraditório ao sujeito passivo, nem o de garantir o atributo de certeza ao débito.

O fato de a decisão determinar a imediata lavratura de NFLD substitutiva instruída com o relatório fiscal elaborado com as normas do Instituto e contendo toda a fundamentação legal que o embasa não infere que o vício que levou à nulidade do lançamento seria formal ou material.

Em razão da decisão ser omissa quanto ao tipo de vício que levou o lançamento à nulidade, não é possível dizer que o acórdão recorrido desrespeitou a coisa julgada administrativa.

Portanto, em que pese o despacho de folhas 7003/7006 ter considerado que havia sido vislumbrada a similitude fática alegada pela Fazenda Nacional, entendo que houve equívoco naquela análise e o Recurso Especial da Fazenda Nacional nessa matéria não deve ter seguimento.

Cumprir dizer que ainda que o despacho de admissibilidade tenha chegado à conclusão de dar seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional pela análise de apenas um dos paradigmas apresentados, considero desnecessário converter o julgamento novamente em diligência para que a divergência fosse analisada à luz do segundo paradigma, eis que a negativa de seguimento ora decidida se deu em razão de a situação alegada pela Fazenda Nacional como causa de divergência não ter ocorrido, ou seja, não houve manifestação quanto ao tipo de vício na decisão que anulou o lançamento originário.

Note-se que ao afastar a possibilidade de conhecer o recurso em relação a nulidade do primeiro lançamento, incabível de igual forma, revisitar a matéria decadência, posto que a PGFN buscava afastar a decadência face a aplicação do art. 173, II do CTN, o que restou prejudicado.

Dessa forma, NÃO CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL em relação a matéria: a) Da coisa julgada administrativa e à forma de contagem da decadência.

b) Da divergência quanto ao tipo de vício verificado no presente lançamento.

A divergência ora tratada foi objeto de análise cujo resultado encontra-se no despacho de folhas 7053/7055.

Nesse caso, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com o despacho de admissibilidade conheço do recurso.

Do mérito

O colegiado *a quo* entendeu por anular o presente lançamento substitutivo, por vício material, eis que a deficiente descrição do fato gerador, aliada à fundamentação legal incompleta, teria acarretado a preterição do direito de defesa do autuado.

Vejamos como restou decidido:

Como registrado no relatório alhures, trata-se de crédito tributário-previdenciário tendo por fato gerador pagamentos a segurados empregados de parcelas remuneratórias constantes da folha de pagamento e que não integraram a base de cálculo de contribuições previdenciárias (fls. 935/936). Informa a autoridade fiscal que alguns dos fatos geradores acima são relativos às empresas incorporadas CICA S.A, CNPJ: 50.930.098/000154 e KIBON S.A INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS CNPJ: 01.811.558/000110 e, ainda, que a NFLD recorrida substitui a de nº 35.426.6328, declarada nula por decisão monocrática (fls. 0935).

(...)

Não obstante a clareza do decisum, a autoridade fiscal competente lavrou NFLD substitutiva [35.566.4437, fls. 935 e ss] que cotejada com o Relatório Fiscal da anterior [fls. 1.272/1.281], verifica-se ser clara a repetição do ato administrativo, ou seja, houve reprodução idêntica dos vícios já declarados.

Todo processo administrativo, para que se afigure constitucionalmente válido, deve ensejar ao particular a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações. A ampla defesa, desse modo, biparte-se no direito à cognição formal e material ampla (que corresponde ao princípio da ampla competência decisória).

(...)

O art. 5º, LV, estabelece que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Tratam-se, portanto, de princípios que não se aplicam exclusivamente ao processo judicial, mas também ao administrativo e, em particular, ao Processo Administrativo Tributário.

(...)

Neste contexto, se entende que o interessado deve ser chamado a contribuir, assegurando-se-lhe o direito de manifestar sua inconformidade, caso disponha de informações capazes de compor uma antítese à tese da Administração. Daí porque, nos despachos decisórios que não homologam compensações e nos lançamentos de ofício – apenas para citar dois exemplos – o sujeito passivo não é simplesmente intimado a pagar, mas a pagar ou impugnar a exigência.

Assegurar o contraditório consiste, portanto, em conduzir o processo de forma dialética, de tal sorte que o interessado tenha o direito de se manifestar sobre todas as teses e provas que a Administração trazer aos autos.

(...)

A legislação que rege o Processo Administrativo Tributário prevê a sanção de nulidade apenas para atos inquinados por vício de competência (falta de requisito subjetivo) ou lavrados com preterição do direito de defesa.

O vício subjetivo (incompetência) e o cerceamento do direito de defesa ensejam a decretação de nulidades, conforme art. 59 do PAT, in verbis:

CAPÍTULO III Das Nulidades 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.

As nulidades estabelecidas pelo art. 59 são absolutas, ou seja, os atos maculados por vício subjetivo ou proferidos com preterição do direito de defesa devem necessariamente ser invalidados, uma vez que seus defeitos são considerados insanáveis. O rigor da sanção se justifica, pois a competência do agente e a influência do autuado são as principais garantias para que o lançamento chegue à sua finalidade. Além disso, os direitos ao contraditório e à ampla defesa no processo administrativo são constitucionalmente garantidos.

Em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente:

I – a identificação do sujeito passivo;

II – a matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo;

III – a norma legal infringida;

IV – o montante do tributo ou contribuição;

V – a penalidade aplicável;

VI – o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante;

VII – o local, a data e a hora da lavratura;

VIII – a intimação para o sujeito passivo pagar ou impugnar a exigência no prazo de trinta dias contado a partir da data da ciência do lançamento.

Assim, quando o lançamento for lavrado em desconformidade com o estabelecido no art. 142 do CTN ou art. 10 do PAT, que dispõem sobre o conteúdo e a forma do ato, a decretação da nulidade é dever do julgador administrativo.

A impugnação administrativa é a resistência formal do contribuinte à pretensão fiscal do Estado sobre seus bens e é o direito que se assegura ao cidadão como meio de ver vivificado o primado da legalidade por meio do devido processo legal.

Assim, com o arrimo nesses princípios e naquele inserido pela EC n. 45/04 –razoável duração do processo administrativo – entendo que o lançamento ora julgado padece de vício material por cerceamento do direito de defesa e contraditório.

DISPOSITIVO Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário interposto, para: (i) para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 04/1998, anteriores a 05/1998; (ii) em anular o lançamento, por vício material.

Vê-se que, de fato, o acórdão recorrido anulou o lançamento por vício material ante a falta de clareza na descrição dos fatos geradores e outros vícios que teriam levado ao cerceamento de defesa do contribuinte.

A Fazenda Nacional, por sua vez, argumenta que tal vício seria de natureza formal.

Nesse sentido, trago meu posicionamento acerca da natureza dos vícios.

Da nulidade do Lançamento - natureza do vício.

Primeiramente, entendo que a falta da descrição pormenorizada no relatório fiscal, desde que demonstrado o fato gerador no conjunto apresentado pelo auto de infração, levaria a anulação do AI por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, implicando cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Ao meu ver, no lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo, nas contribuições previdenciárias se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como segurado empregado, mas o relatório fiscal falhou na descrição dos elementos, cerceando o direito de defesa, embora esteja evidente a existência do fato gerador; entendo que haveria falha na motivação, devendo

o lançamento ser anulado por vício formal. A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei nº 8.212, podendo efetivar novo lançamento sem diligenciar ou buscar novos elementos, mas tão somente efetivando novo lançamento consubstanciado nos mesmos elementos constantes nos autos.

Nessa concepção, o vício material confundiu-se com o próprio provimento do recurso, posto que a fiscalização, com as informações constantes do autos não conseguiu provar a ocorrência do fato gerador, ou seja, não teriam sido apresentados elementos suficientes para determinar a existência do fato gerador que gerou o lançamento, seja da obrigação principal ou mesmo do fato gerador que implicou a aplicação da multa.

Vencida essa etapa de esclarecimentos, importante identificar no caso concreto, qual a motivação da autuação, conforme descrito no relatório fiscal e os relatórios que acompanham a NFLD. às fls. 935 e seguintes a autoridade fiscal detalha os fatos geradores, fazendo expressa referência no item 2 a cada um dos levantamentos indicados:

2 - Os valores das bases de cálculos utilizados pela fiscalização; os quais constam dos anexos e discriminativos desta -NFLD podem ser verificados nos levantamentos cujos códigos de identificação contenham o literal "L..", bem como, no relatório auxiliar denominado de " Relatório Fato Gerador - DEBCAD 35.566.443-7" através dos códigos de "lançamento" abaixo:

AC - Ind. Acordo Cole (Indenização Acordo Coletivo)

ACC - Ab Acordo Colet (Abono Acordo Coletivo)

AC R Auxilio Creche (Auxilio Creche)

ACT - hid. Fix Turno (indenização Fix Turno)

AF - Adie Ferias 113 (Adicional 1/3 Férias Normais)

IND Ind. Libel al (Indenização Liberal)

PPR - Part. Resultado (Plano de Participação nos Resultados)

A seguir consta do referido relatório o detalhamento de cada um dos códigos de lançamentos, senão vejamos:

a) Indenização Acordo Coletivo:

- Esta fiscalização constatou, através do exame das folhas de pagamentos apresentadas a fiscalização, que a empresa notificada pagou aos empregados remuneração sob o título de "Indenização Acordo Coletivo" e não o incluiu na base de cálculo das contribuições recolhidas ao INSS.

2 - Analisando os termos dos Acordos Coletivos celebrados entre a empresa e o sindicato, apresentados a esta fiscalização, constatou-se que tal verba é paga levando-se em conta, entre outros ; as seguintes questões:

-- tempo de serviço do trabalhador na empresa_ li salAno recebido pelo trabalhador;

- Assim sendo, trata-se de remuneração, pois, vinculadas a fatores que determinam o caráter de prêmio ou gratificação que e paga por ocasião da dispensa do empregado.

4 - Tal verba remuneratoria não esrá contemplada no rol das rubricas que constam do parágrafo Q. do artigo 2º da Lei ric: 8212/01 > que determina a não incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas ali relacionadas.

5 - Considerando a não inclusão dos valores pagos aos empregados da empresa sob o titulo "Indenização Acordo nas bases de cálculo que geram os valores devidos a Previdência Social que também servirão de base para uma eventual prestação paga ao segurado ou a seus dependentes pela Previdência Social. esta Fiscalização esta notificando a empresa a recolher as contribuições devidas e efetuar a inclusão dessas remunerações nas bases e sistemas proprios

b) Abono Acordo Coletivo:

1 - Esta fiscalização constatou, através do exame das folhas de pagamentos apresentadas a fiscalização, quo a empresa notificada pagou aos empregados remuneração sob o titulo de "Abono Acordo Coletivo - e não o incluiu na base de calculi) das contribuições recolhidas ao INSS.

2 - Analisando os termos dos Acordos Coletivos celebrados entre a empresa e o sindicato, apresentados a esta fiscalização, constatou-se que tal verba é paga levando-se em conta, entre outros, os seguintes quesitos:

1 tempo de serviço do trabalhador na empresa, salario recebido pelo trabalhador

3 - Assim sendo. trata-se de remuneração, pois, vinculadas a fatores que determinam o caráter de prêmio ou gratificação que é pago por ocasião da dispensa do empregado.

4 - Tal verba renumeratoria não está contemplada no rol das rubricas que constam do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8212/01, que determina a não incidência de contribuição previdenciaria.

5 - Considerando a não inclusão pela empresa dos valores pagos aos seus empregados sob o titulo - Abono Acordo Coletivo", nas bases de calculo que geram os valores devidos á Previdência Social e também servirão de base a urna eventual prestação paga ao segurado ou a seus dependentes, esta Fiscalização esta notificando a empresa a recolher as contribuições devidas e efetuar a inclusão dessas remunerações Ras bases e sistemas proprios.

c) Auxilio Creche:

I - No período de 01/95 a 04/97 a empresa ora notificada não incluir na base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social as verbas salariais pagas a suas empregadas a título de 2 A empresa paga a suas empregadas uma quantia mensal a título de "Auxílio Creche".. porém, não comprovou que referida verba refere-se ao reembolso creche previsto na alínea "s" do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8 212/01. visto que não apresentou provas de que trata-se de reembolso das despesas efetuadas por suas empregadas para manutenção de seus filhos em creches.

Informo que a empresa continuou pagando estas verbas remuneratórias em período posterior, sendo que tais verbas foram integralmente incluídas no salário de contribuição utilizado para o cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, motivo pelo qual não houve a apuração dos créditos correspondentes.

3 Considerando que os valores pagos às empregadas a este título, sem a correspondente comprovação das despesas, integram o salário de contribuição, como hoje reconhece a empresa, esta fiscalização está notificando a empresa a efetuar os recolhimentos devidos e a efetuar a inclusão dessas remunerações nas bases e sistemas próprios

d) indenização Fixação de Turno:

I - Constatou também esta fiscalização, através do exame das folhas de pagamentos apresentadas a fiscalização, que a empresa notificada pagou aos empregados remuneração sob o título de "Indenização Fixação de Turno" e não as incluiu na base de cálculo das contribuições recolhidas Seguridade Social.

2 - Estas remunerações foram lançadas nas folhas de pagamento dos empregados da empresa.

3 - Conforme apurou esta fiscalização, tal verba foi paga aos empregados das fábricas que trabalhavam em regime de revezamento de turnos, e foi motivado pela decisão da empresa de extinguir o revezamento, fixando seus empregados em turnos específicos (sem revezamento), sendo tal pagamento efetivado com base em acordo celebrado entre a empresa, seus empregados e o sindicato da categoria.

4 - Essa verba remuneratória não consta das excludentes do Salário de Contribuição relacionadas no parágrafo 9º, do art. 28 da Lei nº 8212/91 e, portanto, deve integrar a remuneração do segurado para todos os efeitos, inclusive para o cálculo da contribuição devida à Seguridade Social.

- Considerando a não inclusão pela empresa dos valores pagos aos seus empregados sob o título "Indenização Fixação de Turno" nas bases de cálculo que geram os valores devidos à Previdência Social, e que também servirão de base a urna eventual prestação paga ao segurado ou a seus dependentes,

esta Fiscalização esta notificando a empresa a recolher as contribuições devidas e efetuar a inchisão dessas remunerações nas bases e sistemas próprios.

Adicional 1/3 Sobre Férias Normais:

- Durante os trabalhos esta fiscalização constatou, através do exame das folhas de pagamentos dos seus empregados apresentadas a esta fiscalização, que a empresa notificada também pagou aos empregados remuneração sob o título de - Adicional 1/3 s/ Ferias normais'.

2 - No periodo de 08/97 a 08/98 a empresa deixou de incluir na base de cálculo da contribuição devida a Seguridade Social. os valores pagos a seus empregados e lançados nas folhas de pagamento sob o titulo "Adicional 113 s! Ferias'.

A remuneração paga a empregado a este titulo integra o salário de contribuição, conforme previsto no artigo 28 da Lei if 8.212/91.

- Cabe esclarecer que a empresa incluiu essas verbas na base de calculo das contribuições devidas Seguridade Social e efetuou os recolhimentos devidos nos demais períodos, isto é, antes e depois, deixando de fazê-lo apenas no período de 08/97 a 08/98, motivo pelo qual esta sendo notificada efetuar os recolhimentos devidos e a incluir tal remuneração nos sistemas e bases de dados necessarios, de forma que fique consicmado o real salário de cow, ibuição do empregado perante a Previdência Social

Indenização Liberal:

- Durante esta fiscalização ficou constatado que a empresa notificada pagou aos empregados remuneração, que foi incluída em suas folhas de pagamento com a denominação de "Indenização Liberal -

2 - O pagamento de remuneração efetuado por empregador a empregado a qualquer titulo, exceto os constantes do parágrafo ce, do artigo 28 da Lei n" 8.212101, integra o salário de contribuição do empregado. assim como o valor do salário de beneficio de urna futura prestação ("beneficio" concedida pela Previdência Social ao segurado ou a seus dependentes.

3 - A verba denominada pela empresa de "Indenização Liberal" é paga por ocasião do desligamento do empregado. nas condições seguintes:

3. I - Tendo o empregado colocado á disposição da empresa sua força de trabalho. e não dando ele motivos para sua dispensa por justa causa, nem solicitando a sua demissão e, portanto, tendo sido demitido sem justa causa, o empregador the pagara, por ocasião da quitação do contrato. juntamente com as demais verbas devidas. tun quantum além daqueles impostos pela legislação.

3 2 - Estes pagamentos foram efetuados por ocasião da dispensa sem n justa causa, a todos os seus empregados que preencheram as condições previamente pactuadas.

3 3 - Referida verba sempre guarda correspondência com o valor da remuneração recebida pelo empregado durante sua atividade na empresa, seu tempo de serviço e a função que ocupava na empresa, isto paga-se um quantum diferenciado a cada empregado demitido, pois o valor depende de sua função (se my& de Gerincia, muito maior, proporcionalmente, do que aos outros), depende do tempo dedicado à empresa, (quanto mais tempo de casa. maior o pagamento), e depende também do salário contratual do empregado (o valor 6 calculado tendo por base o salário contratual)

4 - Ora, dessa forma, o empregado sabe e espera que, dedicando ele sua força de trabalho e não dando motivos a rescisão do contrato por justa causa, incorporará ao seu patrimônio o valor prometido pelo empregador 77, - Assim sendo. tal valor não e uma Indenização, e muito menos Liberal, pois faz parte do contrato ajustado entre as partes. constmando-se sim, em um premio concedido em virtude do tempo em que o empregado dedicou-se ao empregador.

6 A bem da verdade, tal promessa de pagamento contida. de forma tacita, nos contratos de trabalho celebrado entre a empresa e seus empregados. constitui uma forma de incentivar a permanência do empregado tia empresa Dessa forma. a empresa economiza, pois, sabe-se que 6 alto o custo de admissão e treinamento de empregados, principalmente para as funções de nível hierárquico mais elevados. Tanto isso e verdade , que a empresa paga um incentivo proporcionalmente maior aos empregados que ocupam cargos de uivei hierárquico mais elevado 7 Por outro lado e impossivel. neste caso, falar-se em indenização, isto e, ressarcimento do prejuizos causados ao empregado, pots. o contrato de trabalho regido pela CLT, permite a rescisão unilateral do contrato de trabalho, bastando, apenas, o cumprimento dos requisitos legais por parte do interessado em rescindir tal contrato (empregado ou empregador),

8 - A empresa pretende associar o valor pago sob o titulo de "Indenização Liberal - as verbas não integrantes do Salário de Contribuição que constam do parágrafo 90, do arfigo 28 da Lei n" 8.212191, corno a indenização recebida a titulo de incentivo a demissão e as demais indenizações de que trata esse dispositevo legal, porem esta verba não é urn incentivo a demissão, pelo contrário é prêmio e incentivo permanência do empregado na empresa, pois, se não se demitir receberá o prêmio.

9 - Em verdade trata-se de valor destinado a retribuir condição específica, vinculada ao tempo de trabalho e a função ou cargo exercido pelo empregado na empresa, on seja, o verdadeiro fato determinante do pagamento de tai verba é o implemento da

condição imposta (permanecer na empresa) e não o prejuízo que o empregador eventualmente causará a seus empregados demitidos.

- Sabemos que é importante, nesses dias de economia globalizada, as empresas procurarem reduzir seus custos. Sabemos, também, que é comum as empresas utilizarem-se do chamado "Planejamento Tributário para tentar diminuir sua carga de tributos e contribuições, porém tudo isso deve ser feito no estrito abrigo da Lei.

11 -- Finalmente : tendo em vista que a empresa não incluiu as remunerações acima citadas na base de cálculo das contribuições recolhidas à Seguridade Social, nem as incluiu nos documentos que servirão de base para futuras prestações da Previdência Social aos segurados que as receberam, (seus empregados). a empresa está sendo notificada a recolher as contribuições devidas e incluir estas remunerações nos documentos e sistemas próprios.

PPR — Plano de Participação nos Resultados:

1 A empresa ora notificada incluiu em suas folhas de pagamento, a partir do ano de 1.995, a rubrica -PPR Plano de Participação nos Resultados -, e sobre a mesma não fez incidir as contribuições previdenciárias. sendo que• 1.1 A empresa não efetuou o acordo determinado na legislação específica, entre o empregador e seus empregados com a anuência do sindicato da categoria, para os exercícios de 1.995 e 1.996.

1.2 • Para os exercícios seguintes a empresa cumpriu os requisitos legais necessários a não incidência das contribuições previstas na legislação previdenciária, efetuando acordo entre seus empregados (exceto os de nível intermédio), com a anuência do sindicato da categoria. instituindo metas e aferindo o atingimento das mesmas para o pagamento de tal participação
1.3 - Os empregados que ocupam cargos de "nível intermédio - não integraram o acordo mencionado.

sendo que a cláusula que os exclui consta do texto do acordo celebrado entre a empresa e seus demais empregados
2 Os empregados que ocupam cargos de "nível intermédio - também receberam verbas sob o título de "PPR. - Plano de Participação nos Resultados -, porém, em desacordo com a legislação específica que rege a matéria, pois para os mesmos a empresa não cumpriu os requisitos impostos pela Lei para que pagamentos efetuados e este título possam ser classificados no previsto pela alínea "j", do parágrafo 9º, da Lei nº 13.212/06; .

3 - Tendo em vista o acima descrito, fica a empresa notificada a efetuar o recolhimento das contribuições devidas sobre os valores pagos a seus empregados sob o título - PPR - Plano de Participação nos Resultados" nos exercícios de 1.005 e 1.006, bem como, os valores pagos aos seus empregados não incluídos nos acordos celebrados nos exercícios seguintes, isto é, 1.007, 1.008, lançados nesta notificação.

4 - Notifica-se, ainda, a empresa a incluir ou retificar os registros, documentos e sistemas que servirão de base para o cálculo de uma eventual prestação da Previdência Social ("benefício"), concedida aos seus empregados ou a dependentes destes, fazendo constar dos mesmos, também, as remunerações acima citadas.

13) Contribuições devidas pela empresa incorporada CICA S/A,
1 -

Em 3 I/ I 2/199 4, foi incorporada pela empresa Unilever Brasil Ltda, ora notificada, a empresa CIC A S/A, CNR1 50. 030 008/0001-54, e suas filiais, que também foi objeto desta Fiscalização, tendo sido verificado o período de 01/92 a 12/94.

2 - Constatado débitos daquela empresa perante a Seguridade Social no penado acima, o mesmo foi lançado nesta NFLD, contra a empresa ora notificada em razão da sucessão decorrente da incorporação.

3 - Os valores das contribuições lançadas, bem como, dos valores que serviram de bases de cálculo para a obtenção das contribuições devidas podem ser verificados nos Discriminativos e anexos desta Notificação através dos Levantamentos identificados com o literal "S..".

4 - Os débitos contidos nestes Levantamentos referem-se a:

a) Contribuições devidas sobre pagamentos de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Ajuda de Custo" 1 - Esta fiscalização constatou, pelo exame das folhas de pagamento da empresa incorporada CICA S/A., ainda com personalidade jurídica própria, que a mesma pagou mensalmente e de forma continuada, a seus empregados, verbas incluídas em suas folhas de pagamento com o título acima, não as incluindo nas bases de cálculo utilizadas para a apuração de valores devidos e recolhidos Previdência Social

2 - Tal verba paga a empregado de forma contínua e habitual, perde o sentido técnico-jurídico e incorpora-se à remuneração, visto que, a ajuda de custo propriamente dita refere-se a pagamento Calico e destina-se a reembolsar despesas.

3 - Considerando que verbas pagas com o título de "Ajuda de Custo" na forma acima descrita, não se confundem com aquela contida na alínea "g,-", do parágrafo 9º, da Lei nº 8212/91 (e, portanto, devem integrar o salário de contribuição dos empregados que as receberam, esta Fiscalização está notificando a empresa sucessora a efetuar o recolhimento das contribuições devidas.

b) Contribuições devidas sobre pagamento de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Indenização Liberar*" - No penado que consta deste Levantamento a empresa incorporada CICA S/A, ainda com

personalidade jurídica própria, esteve sob a administração e controle da incorporadora que estendeu aos empregados daquela empresa o mesmo critério adotado na incorporadora para os empregados demitidos sem justa causa com relação ao pagamento da verba que recebeu o título, nas folhas de pagamento, de "Inclatiração Liberal" - .

2 - Da mesma forma clue para os pagamentos efetuados para os empregados da incorporadora, esta fiscalização esta notificando a Unilever Brasil Ltda , a efetuar os recolhimentos devidos constantes dos levantamentos. acima.

• C) Contribuições devidas pela empresa incorporada KIBON S/A -

Em 30/09/1499, foi incorporada pela empresa Unilever Brasil Ltda., ora notificada, a empresa KIBON S/A - INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS. CINPJ n. 01.811.55810001-10, e suas filiais , que também foi objeto desta Fiscalização tendo sido verificado e incluído nesta notificação o period() de.01107 a i g Constatado débitos daquela empresa perante a Seguridade Social no periodº acima, foi lançado nesta NFLD, o período de 01/97 a 13/98, contra a empresa ora notificada em razão da sucessão decorrente da incorporai:Elo 3 - Os a (ores das contribuições lançadas, bem como, os valores que serviram de bases de calculo para a obtenção das contribuições devidas podem ser verificados nos Discriminativos e anexos desta Notificação através dos Levantamentos identificados com o literal "T "

4 - Os débitos contidos nestes Levantamentos referem-se a:

a) Contribuições devidas sobre pagamentos de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Indenização Acordo Coletivo".

- Esta fiscalização constatou, pelo exame das folhas de pagamentos da empresa incorporada KIBON S/A., ainda com personalidade jurídica própria ri. 01.811.558/0001-10 e suas filiais), que a mesma pagou a seus empregados. verbas incluídas em suas folhas de pagamentos com o título acima, e não as incluiu nas bases de cálculos utilizadas para a apuração de valores devidos e recolhidos Previdência Social Esses valores podem ser identificados nos Discriminativos e anexos desta NFLD atraaas dos códigos da "levantamentos" que contenham os literais "T..".

2 Analisando os termos dos Acordos Coletivos celebrados entre a empresa e o sindicato, constatou-se que tal verba a: paga levando-se em conta, entre outras, as seguintes quesitos:

I Tempo de Serviço do trabalhador na empresa;

H Salario recebido pelo trabalhador:

3 - Assim sendo , trata-se de remuneração. pots, vinculadas a fatores que determinam o caráter de prêmio ou gratificação a qual é paga por ocasião da dispensa do empregado 4 - Tal verba remuneratoria não esta contemplada no rol das rubricas que

constam do parágrafo 9, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, que determina a não incidência de contribuição previdenciária sobre as rubricas relacionadas 5 Considerando que a empresa incorporada Kibon S/A. não promoveu inclusão dos valores pagos aos empregados da empresa sob o título indenização Acordo Coletivo -, nas bases de cálculos que geraram os valores devidos à Previdência Social e que também servirão de base para uma eventual prestação paga ao segurado ou a seus dependentes pela Previdência Social, esta Fiscalização está notificando a empresa Unilever Brasil Ltda., (incorporadora) a fazê-lo, isto 6, recolher as contribuições devidas e efetuar a inclusão dessas remunerações nas bases e sistemas próprios.

b) Contribuições devidas sobre pagamentos de verbas remuneratórias denominadas pela empresa incorporada de "Indenização Liberal".

1 - No período que consta deste Levantamento a empresa incorporada KIBON S/A, ainda com personalidade jurídica própria (CNN n. 01.811.558/0001-10 e suas filiais), esteve sob a administração e controle da incorporadora que estendeu aos empregados daquela empresa o mesmo critério adotado na incorporadora para os empregados demitidos sem justa causa com relação ao pagamento da verba que recebeu o título, nas folhas de pagamentos, de "Indenização Liberal- 2 - Da mesma forma que para os pagamentos efetuados para os empregados da empresa incorporadora, está a Unilever Brasil Ltda., notificada para efetuar o recolhimento dos valores lançados nesta NFLO e) - PPR - Plano de Participação nos Resultados - No período que consta deste Levantamento a empresa incorporada KIBON S/A. ainda com personalidade jurídica própria, incluiu em suas folhas de pagamentos, a rubrica "PPR - Plano de Participação nos Resultados-, e sobre a mesma não fez incidir as contribuições previdenciárias, sendo clue:

2 - Para o ano de 1. 097 e 1008 a empresa incorporada NÃO cumpriu os requisitos legais necessários impostos pela Lei para que pagamentos efetuados e este título possam ser classificados no previsto na alínea "J" do parágrafo 9". do artigo 28 da Lei 8.212/91, pois.

2.1 - O acordo efetuado em 18/09/98 abrangeu somente os empregados dos estabelecimentos 01.811.558;0001-00 e 01.811.558/0005-43;

2.2 - O acordo efetuado em 25/09/1098 abrangeu somente os empregados dos estabelecimentos 01.811.558/001Z-72 e 01.811.558/0013-53;

2.3 Os acordos foram efetuados em 18/09/1098 e 25/10/1998. portanto, as metas instituídas já eram de conhecimento dos acordantes tornando ineficaz o princípio básico do acordo, que em sua cláusula Quinta letra "h" estabelece : "as Metas serão preestabelecidas".

3 Os empregados que ocupam cargos de "uivei gerencial" não integraram o acordo mencionado, sendo que a cláusula que os excluem consta do texto do acordo celebrado entre a empresa e seus demais empregados 3.1 Esses empregados que ocupam cargos de "uivei) gerencial" também receberam verbas as quais foram dadas. pela empresa, o título de "PPR - Plano de Participação nos Resultados".

4 Portanto, os pagamentos efetuados pela empresa incorporada a este título esta em desacordo com a legislação específica que rege a matéria, pois para os mesmos a empresa não cumpriu os requisitos impostos pela Lei para que pagamentos efetuados a este título possam ser classificados no previsto pela alínea "j" do parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei 8.212/91.

5 Tendo em vista o acima descrito, esta fiscalização notifica a empresa Unilever Brasil Ltda., a efetuar o recolhimento das contribuições devidas calculadas sobre os valores pagos aos empregados da empresa incorporada, sob o título de "PPR - Plano de Participação nos Resultados".

6 Esta fiscalização notifica também a empresa a incluir e/ou retificar os registros, documentos e sistemas que servirão de base para o cálculo de uma eventual prestação da Previdência Social ("benefício"), concedida aos seus empregados ou a dependentes destes, incluindo nos mesmos as indenizações acima citadas.

Por fim, destacou a autoridade fiscal as características das NFLD substitutivas:

Ao analisar os termos do relatório fiscal, entendo que o auditor se desincumbiu de identificar o fato gerador, tendo detalhado cada um, apresentando os fundamentos legais, bem como nos relatórios de fatos geradores que descreve por competência e por código de lançamento cada um dos fatos geradores. Os valores apurados foram obtidos por meio dos lançamentos contábeis, o que afasta qualquer argumentação de desconhecimento, ou mesmo cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, observamos que tanto na impugnação como no recurso voluntário apresentados, o contribuinte defende-se em relação a cada fato gerador, o que demonstra conhecimento dos fatos geradores apurados.

Com base nesses e em outros documentos e informações evidenciados no Relatório Fiscal, restou perfeitamente possível verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, bem assim, propor a aplicação das penalidades julgadas cabíveis, tudo em consonância com o estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Por outro lado, no curso do Processo Administrativo Fiscal – PAF, a empresa se valeu de todos os instrumentos colocados por lei à sua disposição para contrapor os fatos apurados no procedimento administrativo fiscal, não o fazendo especificamente em relação ao lançamento apresentado.

Em razão disso, ao contrário do trazido no acórdão recorrido, não entendo ter ocorrido prejuízo à defesa do sujeito passivo, não havendo que se falar sequer em nulidade.

Contudo, de acordo o Recurso Especial, a matéria devolvida à apreciação deste colegiado diz respeito tão somente à natureza do vício, se formal ou material. Assim, partindo do pressuposto de que o ato do lançamento sequer estaria contaminado com qualquer vício de nulidade, mas estando limitado este colegiado ao pedido apresentado, sob pena de julgamento *extra petita*, declaro a natureza do vício como formal.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER EM PARTE DO RECURSO, para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO para declarar a nulidade do lançamento, na parte remanescente, por vício formal.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.