



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35600.002905/2006-33
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.099 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BRASTUR HOTELARIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial, por falta de interesse recursal, quando a solução da divergência não altera ao resultado da decisão proferida no Acórdão Recorrido.

AUTUAÇÃO. DESCRIÇÃO IMPRECISA DOS FATOS GERADORES. VÍCIO FORMAL.

Uma vez constatada a ocorrência de prejuízo à defesa do Sujeito Passivo em razão da descrição deficiente dos fatos geradores que motivaram a autuação, deve o lançamento ser anulado em virtude da ocorrência de vício de natureza material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Paula Fernandes. Acordam, ainda, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, por perda de objeto, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que conheceu do recurso.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte em face do Acórdão nº 205.00.313, proferido na Sessão de 13 de fevereiro de 2008, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do dispositivo a seguir reproduzido:

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos rejeitou-se a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria dos votos deu-se provimento parcial, por existência de vício insanável, para que sejam excluídos os levantamentos LCE, BLP, DDF, FOS, MDC e ORM. Vencido o voto do Conselheiro Marco André Ramos Vieira.

O Acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/2004

Ementa: A falta de caracterização precisa dos fatos geradores constitui vício insanável, conforme artigo 10, III, c/c artigo 59, III do Decreto nº 70.235/72.

Deve ser anulado o lançamento que resultar em prejuízo para o direito de defesa do sujeito passivo.

A existência de cessão de mão-de-obra deve ser demonstrada para os serviços prestados nos moldes previstos no parágrafo 2º do artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração nos quais apontou suposta omissão no Acórdão de Recurso Voluntário, os quais, todavia, foram rejeitados.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional visa rediscutir a seguinte matéria:
Nulidade – Natureza do Vício.

Em exame preliminar de admissibilidade, a presidência da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que a decisão recorrida anulou o lançamento porque entendeu ter ocorrido cerceamento do direito de defesa, em razão de o relatório fiscal não descrever com precisão os fatos sobre os quais deveria defender-se, classificando esse vício como material; que pela leitura dos artigos 10 e 37 do Decreto nº 70.235, de 1.972, a descrição dos fatos tem natureza formal, referindo-se à forma como o ato administrativo do lançamento deve ser exteriorizado; que a deficiência na exteriorização das razões de fato refere-se à motivação do ato do lançamento e não ao motivo; que tratando-se de vício de motivação o ato pode ser convalidado, conforme art. 55, da Lei nº 9.784, de 1.999; que, portanto, o vício é formal.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 02/12/2003 (e-fls. 199) o contribuinte

apresentou, em 17/12/2013, as Contrarrazões de e-fls. 200 a 211, nas quais defende a manutenção do Acórdão Recorrido sustentando, em síntese, a tese esposada pelo Recorrido de que o vício que ensejou a nulidade do lançamento é material.

O Recurso Especial do contribuinte visa rediscutir a seguinte matéria: **Contagem do prazo decadencial.**

Em exame preliminar, a Presidência da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a contribuinte sustenta, em síntese, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212, de 1.991 e a aplicação da súmula Vinculante nº 08, do STF, o que implicaria na verificação da decadência considerando o prazo de cinco anos.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais reconhece a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1.991 e defende a aplicação do art. 173, I do CTN, uma vez que o contribuinte não teria realizado pagamento antecipado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recuso da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Registre-se, por relevante, que, embora o despacho da presidência da Câmara de origem que deu seguimento ao recurso refira-se a duas matérias – inexistência do vício e natureza do vício – tendo dado seguimento ao recurso em relação a ambas as matérias, o fato é que o recurso da Fazenda Nacional pretende rediscutir apenas uma matéria - a natureza do vício. Acrescente-se que, embora o Despacho refira-se a um segundo paradigma (Acórdão nº 202-17.752}, o qual, segundo sua análise, demonstraria a divergência em relação à matéria “ausência de vício”, o certo é que a Fazenda Nacional indica apenas um paradigma (Acórdão nº 203-07.885), com o qual pretende demonstrar a divergência em relação à matéria “natureza do vício”. Tudo isso pode ser facilmente constatado do exame da peça recursal de onde também se extrai a sua conclusão/pedido formulado nos seguintes termos:

Por todo o exposto, com base na divergência apontada, requer a união o provimento do presente recurso, tendo em vista que a deficiência na descrição do fato gerador da infração se trata de mero vício de natureza formal, estando permitida a lavratura de relatório fiscal complementar.

Como se vê, o pedido é claro e específico para que se reconheça que o vício que ensejou a nulidade é de natureza formal.

Feitos esse esclarecimento, passo ao exame do mérito.

Para maior clareza, faço breve resumo dos fatos, naquilo que importa ao exame da matéria ora em discussão.: O lançamento compreende distintos levantamentos, designados por siglas, com conteúdos e situações distintas. Os levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM referem-se a valores que deveriam ter sido retidos, mas não foram, em notas fiscais, recibos ou faturas de prestação de serviços. O levantamento LCE refere-se a valores que teriam sido pagos a

segurados empregados que prestaram serviços à empresa Brastur; seriam empregados de outras empresas do grupo – a empresa não mantém empregados próprios. Esses pagamentos foram registrados na contabilidade como despesas da empresa. Sobre este ponto, assim se pronunciou o Relatório Fiscal:

Trata-se de legítima remuneração paga a segurado empregado. Embora o dito empregado não tenha contrato empregatício estipulado com a Brastur especificamente, ele está prestando serviço para o grupo econômico. A expectativa daquele segurado mantém-se preservada, ao desloca-lo para prestar serviços na Brastur: ele está lá na condição de segurado empregado, e é assim que se sente ao transacionar sua força de laboral. Para ele, a princípio pouco importa em qual empresa do grupo o serviço está sendo prestado; sua condição intrínseca de empregado é inerente àquela atividade.”

O Relatório Fiscal faz as seguintes relató a respeito das bases para a apuração dos fatos:

Os segurados objeto desta Notificação foram identificados através dos lançamentos contábeis. No entanto, a empresa Brastur não apresentou os Livros Diário com as formalidades necessárias, relativos ao período de 1995 a 1998. Os mesmos não haviam sido devidamente registrados na Junta Comercial do Estado. Por não cumprir essa formalidade, além de outras razões, a empresa foi autuada pelo Al Debcad nº 37.001.442-1. Apesar de não ter cumprido essa condição, os lançamentos ali contidos, bem como os discriminados nos Livros Razão, foram considerados por esta Auditoria. Isto porque, de modo geral, os lançamentos ali contidos foram confirmados pela documentação de caixa. Foram efetuadas diversas cópias de folhas destes Livros e da documentação de caixa, e as mesmas encontram-se sob a minha guarda para qualquer verificação e conferência da autenticidade de seu conteúdo que se faça necessária.

Os documentos examinados foram os seguintes: Contrato Social e Alterações, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (apenas uma guia, competência 01/1999, declarando-se sem movimentação), Livros Diário de 01/1999 a 12/2004, *Razão*, documentação de *caixa*, *Notas Fiscais de Prestação de Serviços*, dentre outros.

O Acórdão Recorrido declarou a nulidade do lançamento, em relação aos levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM por suposta ausência de subsunção do fato à norma, na medida em que teria demonstrado que a prestação de serviços promovida era por meio de cessão de mão-de-obra. Confira-se trecho do voto condutor do julgado.

Da análise do TIAD [fl. 38] verifica-se que a ação fiscal avaliou período extenso, 1/1995 a 02/2005, verificou-se que a autoridade notificante solicitou a apresentação de os "contratos de empreitada, subempreitada e cessão de mão-de-obra", entretanto, não houve qualquer menção de não-apresentação.

Portanto, verifico que o Auditor Fiscal não fez a subsunção do fato à norma, isto é, não demonstrou que a prestação de serviços promovida era por meio de cessão de mão-de-obra, em conformidade com o art. 31, §3º, da Lei n. 8.212, de 1991 e demais dispositivos já citados da legislação previdenciária.

Da leitura do Relatório Fiscal, constata-se que o auditor notificante sequer consignou cláusula contratual que, em tese, poderia salvaguardar o lançamento.

Destarte, o lançamento lavrado possui vício que ceifa todo o levantamento realizado.

Já sobre o levantamento LCE, o Relator invoca voto proferido pela extinta 4ª Câmara do CRPS que conduziram à mesma conclusão de cancelar os valores lançados. Desse voto pode-se extrair o seguinte trecho que trariam os fundamentos apontados para a nulidade:

Ocorre, todavia, que o relatório fiscal não apresenta, em momento algum, quais foram os fundamentos de fato e de direito que ensejaram a lavratura da NFLD. Isto é, para que a BRASTUR HOTELARIA LTDA. pudesse se utilizar dos serviços de segurados

empregados, necessária seria a exposição fática e jurídica dos elementos caracterizadores do grupo econômico. Além disso, os requisitos identificadores da vinculação empregatícia também deveriam ter ficado demonstrados ante a peculiaridade do caso em questão.

Ora, a falta de fundamentação está em desconformidade com a legislação previdenciária, mais precisamente com o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, que prevê que a notificação fiscal de débito deve conter a discriminação clara e precisa dos fatos geradores.

É relevante destacar, conforme mencionado no Relatório, que a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração por meio dos quais questionou o fato de que o contribuinte em momento algum, seja na impugnação, seja no recurso, alegou cerceamento do direito de defesa ou incompreensão quanto aos fundamentos fáticos e legais da autuação; que a alegação do contribuinte quanto aos levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM foram o de que a Fiscalização não teria verificado se as empresas em questão, cedentes da mão-de-obra, teria ou não recolhido o imposto.

Pois bem, este ultimo ponto é relevante, agora já entrando no exame do mérito quanto aos levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM, porque, de fato, a contribuinte, seja na Impugnação, seja no Recurso Voluntário, em momento algum questionou a imputação quanto a este aspecto, isto é, o de que os serviços em questão eram prestados por meio de cessão de mão-de-obra. Ao contrário, além de não contestar a autuação quanto a esse ponto, dirige a sua queixa a um outro aspecto, o de que a autoridade lançadora não apurou se as empresas que cederam a mão-de-obra não procederam elas próprias ao pagamento da contribuição, o que, por certo, assume como premissa o fato de que, de fato, trata-se de cessão de mão-de-obra. Veja-se o seguinte trecho da impugnação, que foi repetido, verbatim, no Recurso Voluntário:

De acordo com o lançamento fiscal, autuada não reteve 11% decorrente da prestação de serviço a que estava obrigada, o que é um engano pois, inobstante não tenha feito a retenção, certamente as fornecedoras efetivaram o recolhimento de seus respectivos tributos, o que desobrigaria da obrigação lançada.

Antes de autuar certamente a fiscalização deveria verificar junto à empresa cujas notas não foram retidos os 11% se fizeram ou não recolhimento de contribuição atinente aos serviços prestados à autuada, caso não fizeram poderia aí sim autuar a impugnante em razão de sua responsabilidade subsidiária no recolhimento do tributo. o agente simplesmente presumiu não ter havido recolhimento por qualquer uma das duas empresas e presumiu um prejuízo aos cofres públicos, o que ocasionará um grande problema, pois em tendo as prestadoras de serviço contratadas recolhido o INSS não terão como reaver o valor relativo aos 11% uma vez que não ocorreu tal retenção na nota, sendo que a autuada também não terá como reaver pois não há previsão legal para ressarcir de algo que a legislação delega ao prestador. Se houvesse que ter havido algum aplicação de penalidade esta deveria ter sido por descumprimento de obrigação acessória e não principal como ocorreu.

Ora, ao invocar como subsistido para afirmar que houve cerceamento de direito de defesa fato não levantado pela Contribuinte, que, como visto, pelo contrário, reconhece tacitamente, o Colegiado que proferiu o Recorrido arvora-se a querer saber mais sobre os negócios do sujeito passivo que ele próprio.

E note-se, por relevante, que o Acórdão Recorrido não afirma que não se trata de mão-de-obra terceirizada, mas que essa circunstância não teria sido demonstrada pela autoridade lançadora, o que somente faria sentido se o fato tivesse sido, ao menos, posto em dúvida pela Contribuinte, o que, como se viu, não aconteceu. E mais, conforme trecho do Relatório Fiscal transcrito linhas acima, a autoridade lançadora indica as fontes de onde extraiu esses dados, e a

própria contribuinte refere-se a notas fiscais de serviço. Portanto, a autoridade lançadora se refere a documentos, que estavam sob a guarda do próprio sujeito passivo, e, portanto, não eram desconhecidos deste.

Mas, ainda que se considerasse que o Acórdão Recorrido deveria ter juntado ao processo elementos físicos que demonstrasse os fatos imputados, tal falha seria de natureza formal, pois alcançariam não o fundamento da autuação, este bastante claro na autuação, mas a exteriorização do ato de lançamento, seu aspecto formal.

Portanto, em relação aos levantamentos BLP, DDF, FOS, MDC e ORM não identifico o alegado cerceamento de direito de defesa caracterizado pela ausência de demonstração do fato imputado e, se vício houve, este é de natureza formal.

E sobre o levantamento LCE o próprio acórdão recorrido, no trecho reproduzido acima, afirma que se trata de falta de “discriminação clara e precisa dos fatos geradores” e, portanto, de deficiência quanto à fundamentação e não quanto ao fundamento da autuação, vale dizer, do seu aspecto formal.

Entendo, portanto, que se vício houve na autuação, e aqui está em discussão apenas a natureza do vício, este é formal.

Passo ao exame do Recurso Especial do contribuinte. O recurso foi interposto tempestivamente. Examinou os demais pressupostos de admissibilidade.

Verifico, de plano, que o recurso carece de objeto, isto é, em nada aproveitaria ao Recorrente. É que parte do crédito tributário foi exonerado pela Decisão de primeira instância, que declarou a nulidade do lançamento. Em relação a essa parte, há Recurso Especial da Procuradoria em que se procura discutir a natureza do vício que enseja a nulidade, se formal ou material, ou seja, o recurso da Procuradoria não afastaria a nulidade do lançamento, apenas definiria a natureza do vício. Por outro lado, a parte do lançamento mantida, refere-se apenas ao levantamento LCA, que compreende créditos tributários referentes ao período de apuração de 01/2001 a 12/2004, e a ciência da autuação ocorreu em 12/12/2005 (ver a impugnação). Ou seja, a tese defendida pelo contribuinte quanto à contagem do prazo decadencial, ainda que admitisse a regra do art. 150, § 4º, em nada aproveitaria a defesa.

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial do contribuinte e conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, Redator Designado *ad hoc*

Por intermédio do despacho decisório de efl. 290, fui designado pela ilustre Presidente desta Seção como Redator *ad hoc*, “*tendo em vista que a Redatora Designada original não mais integra o CARF*”.

Neste particular, e como bem colocado pelo ilustre Relator, discute-se nos autos apenas a natureza do vício, e não a inexistência do vício em si. Neste tocante, e segundo a decisão recorrida (efl. 149):

[...] o Auditor Fiscal não fez a subsunção do fato à norma, isto é, não demonstrou que a prestação de serviços promovida era por meio de cessão de mão-de-obra, em conformidade com o art. 31, §3º, da Lei n. 8.212, de 1991 e demais dispositivos já citados da legislação previdenciária.

Admitida tal premissa, que, por ser notadamente fática, não pode ser revolvida em sede de recurso especial, é de ter-se por afastada a alegada existência de vício formal.

Com efeito, a insuficiência na descrição dos fatos geradores e a ausência de motivação no lançamento implicam sua nulidade por vício material, e não formal. Tais vícios obviamente não podem ser tomados como meras incorreções ou omissões de forma, porque estão intrinsecamente ligados à materialidade do fato jurídico tributário.

O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, na dicção do parágrafo único do art. 142 do Código, de forma que é dever inafastável da autoridade fiscal o empreendimento de todos os esforços na determinação do critério material do fato gerador da obrigação tributária (ou critério material da regra matriz de incidência).

A insuficiência da fundamentação tem evidente influência direta no seu conteúdo, impactando equivocadamente a determinação da matéria tributária. Noutro giro, a autoridade lançadora, ao realizar um lançamento com esse grau de deficiência, obviamente distancia-se da verdade dos fatos, de tal modo que há sim vício relativo à materialidade do fato jurídico-tributário. Ou seja, o Auditor Fiscal deveria ter demonstrado a subsunção do fato à norma, isto é, ter demonstrado que a prestação de serviços era promovida por meio de cessão de mão-de-obra, em conformidade com o art. 31, § 3º, da Lei 8212/91 e demais dispositivos da legislação previdenciária

Nesta instância revisora, é incabível reanalisar os fatos e as provas dos autos, cabendo apenas a valoração de tais fatos e a eleição da norma aplicável. Isto é, tendo sido afirmado, na decisão recorrida, que houve insuficiência na descrição dos fatos geradores, é incabível a reanálise de tais circunstâncias fáticas.

Cogitar-se-ia de mero vício formal (ou erro de forma), se, por exemplo, o auto contivesse simples incorreções que não acarretassem maiores dificuldades ao direito de defesa do sujeito passivo, tanto é assim que o lançamento realizado com base no art. 173, II, do Código, não pode introduzir novos fatos, tampouco basear-se em outros elementos de prova, que não aqueles elementos já colhidos no lançamento originário anulado por vício formal. Veja-se, nesse sentido, a doutrina de Leandro Paulsen¹:

Os vícios formais são aqueles atinentes aos procedimentos e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e incidência da lei.

¹ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2008, p. 1164.

Em caso similar, pois dizia respeito à falta de verificação das "*circunstâncias materiais do fato gerador do tributo*", o então Conselheiro desta Segunda Turma, Heitor de Souza Lima Junior, após detida análise sobre o tema dos vícios material e formal, sobre os conceitos de normas introdutoras e introduzidas, e sobre o próprio lançamento, bem concluiu que o relatório fiscal sucinto e insuficiente para concluir-se acerca da efetiva ocorrência do fato gerador e sobre a correta aplicação da regra matriz de incidência é maculado de vício material. O processo em questão foi decidido, neste ponto, por unanimidade. Resumidamente, e conforme ementa abaixo, entendeu-se que a existência de vício na aplicação da regra matriz de incidência produz vício material. Veja-se:

VÍCIO NO LANÇAMENTO. NATUREZA.

Em se verificando a existência de vício na aplicação da regra matriz de incidência, trata-se de vício de natureza material, não podendo subsistir o lançamento efetuado.

(CSRF, acórdão 9202-005.359, julgado em abril de 2017)

Recentemente, esta Câmara Superior decidiu o seguinte:

NULIDADE DE LANÇAMENTO. INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO. NÃO DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ELEMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. SUBORDINAÇÃO.

A deficiência da fiscalização em demonstrar a relação empregatícia, a qual exige de demonstração inequívoca de todos os elementos do vínculo, consiste em vício irreparável ao lançamento, eis que materialmente este não se sustenta.

(CSRF, acórdão 9202-007.126, de novembro de 2018, relatora ANA PAULA FERNANDES, por unanimidade)

De outros colegiados, podem ser citados os seguintes precedentes:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2002, 2003 DESPESAS DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. ALEGAÇÃO DE PROVISÕES REVERTIDAS. OMISSÃO QUANTO AOS EFEITOS DA POSTERGAÇÃO. RESULTADO DO EXERCÍCIO CLASSIFICADO PELA CONTRIBUINTE COMO DECORRENTE DE ATOS COOPERATIVOS. DESCONSTITUIÇÃO NÃO PROMOVIDA NO LANÇAMENTO. É nulo, por vício material, o lançamento que apresenta deficiências na descrição dos fatos, inviabilizando a aferição da consistência do crédito tributário exigido.

(CARF, acórdão 1101-000.436, Relator Edeli Pereira Bessa, julgado em fevereiro de 2011, por unanimidade)

.....

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007, 2008 AUTO DE INFRAÇÃO. DEFICIÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS. ERRO NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. A deficiente descrição dos fatos no auto de infração, assim como o erro da autoridade lançadora na aplicação da legislação aos fatos tributários efetivamente ocorridos, implicam a decretação da nulidade do lançamento, por vício material.

(CARF, acórdão 2401-005.272, relator CLEBERSON ALEX FRIESS, julgado em março de 2018, por unanimidade)

.....

É importante lembrar que o lançamento produz uma norma individual e concreta a partir da subsunção completa do fato jurídico tributário no desenho normativo da hipótese, de modo que a incidência tributária requer tanto a existência de norma jurídica válida e vigente, quanto a ocorrência concreta do fato localizada em tempo e espaço determinados, donde se

conclui que a completude da identificação do fato não é mero detalhe formal, mas sim elemento material de produção da própria norma individual e concreta. Analisando o fenômeno da incidência tributária, Paulo de Barros Carvalho ensina o seguinte²:

[...] É o ser humano que, buscando fundamento de validade em normal geral e abstrata, constrói a norma jurídica individual e concreta, na sua bimembridade constitutiva, empregando, para tanto, a linguagem que o sistema estabelece como adequada, vale dizer, a linguagem competente. Instaura, desse modo, o fato e relata seus efeitos prescritivos, consubstanciados no laço obrigacional que vai atrelar os sujeitos da relação. E tal atividade, que consiste na expedição de norma individual e concreta, somente será possível se houver outra norma, geral e abstrata, servindo-lhe de fundamento de validade.

Tecnicamente, interessa sublinhar que a incidência requer, por um lado, norma jurídica válida e vigente; por outro, a realização do evento juridicamente vertido em linguagem que o sistema indique como própria e adequada.

[...]

[...] diremos que houve subsunção quando o fato jurídico tributário guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese. Esse quadramento, porém, tem de ser completo. É aquilo que se tem por tipicidade, que no direito tributário, assim como no direito penal, adquire enorme importância. Segundo tal preceito, para que determinada ocorrência seja tida como fato jurídico tributário, imprescindível a satisfação de todos os critérios identificadores tipificados na hipótese da norma geral e abstrata. Que apenas um não seja reconhecido, e a dinâmica da incidência ficará inteiramente comprometida.

Como se vê, a falta de reconhecimento dos fatos, no lançamento, compromete a própria incidência tributária, pois afeta a tipicidade que é tão cara ao direito tributário. É incabível, nesse contexto, como o seria em direito penal, qualificar-se o vício na descrição dos fatos e na sua subsunção ao conceito da normal geral e abstrata como mero vício de forma. O Direito vigente não permite tal interpretação.

Logo, deve ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional neste particular.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

² CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo : Noeses, 2008, pp. 588-589.