



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 35950.003700/2006-03
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.038 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de julho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CASA DE REPOUSO BATEL S/C LTDA ME

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2005

LANÇAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Erro na tipificação do lançamento cuja consequência atinge diretamente à regra matriz de incidência do tributo é vício de natureza material que conduz à improcedência do lançamento.

Em contrapartida, não existe nulidade no lançamento quando este traz como fundamento legal dispositivo corretamente aplicado à infração imputada ao Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar a nulidade em relação às infrações apuradas para as competências de 01/1999 a 03/2003, com retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do recurso voluntário. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis

da Costa Bacchieri, Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual é exigida multa pelo descumprimento de obrigação acessória caracterizada pelo fato da Autuada deixar de informar nas Guias de Recolhimento de Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, os dados relativos à prestação de serviço da sócia administradora, no período de 01/99 a 09/2005. Nos termos do relatório fiscal de fls. 08, a segurada corresponde a uma (1) informação que deixou de ser prestada à seguridade social, e que cada informação desta inclui quatro (4) campos na GFIP, quais sejam: número de inscrição do trabalhador, nome do trabalhador, categoria e remuneração (sem a parcela do décimo terceiro salário).

A multa foi tipificada no art. 32, IV, § 6º da Lei 8.212/91, pois os dados omitidos não estão relacionados com fatos geradores de contribuições previdenciárias uma vez que a Autuada era optante do SIMPLES, e como tal sua contribuição patronal era substituída pela contribuição sobre faturamento e lucro.

Ainda sob a competência de Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 14.401.4/0529/2006, em primeira instância entendeu-se pela improcedência parcial do lançamento. Ficou esclarecido que em razão da alteração legislativa deveriam ser excluídas as multas relativas às competências de 04/2003 a 09/2005, pois neste período já estaríamos diante de fatos geradores da multa prevista no art. 32, IV, §5º da lei nº 8.212/91. Referida exoneração motivou a apresentação de recurso de ofício.

Apreciando os recursos de ofício e voluntário, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária decidiu por anular o auto de infração. Para o Colegiado *a quo*, diante das informações apresentadas pela fiscalização no Auto de Infração, deve ser conhecida de ofício a preliminar de cerceamento ao direito de defesa em decorrência da indicação errônea do fundamento legal 69 quando deveria ter sido indicado o fundamento legal 68 no Auto de Infração.

O acórdão nº 2301-00.038 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2005

DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Auto de Infração deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

Processo Anulado.

Crédito Tributário Exonerado.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial pugnando pela reforma da decisão sob o argumento de que somente são nulos os lançamentos no caso da

ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente, e b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte. Com base no acórdão paradigma nº CSRF/02-02.301 o recurso foi conhecido.

O contribuinte foi cientificado do Acórdão e do Recurso Especial interposto pela Procuradoria Nacional e esgotado o prazo o mesmo não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Adotando as fundamentações do despacho de admissibilidade conheço do recurso.

A Fazenda Nacional devolve a este Colegiado a discussão acerca da existência de nulidade no lançamento, segundo os argumentos recursais a capitulação errônea ou imprecisa do auto de infração, ou até a ausência de enquadramento legal, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude.

Para melhor compreensão da lide, citamos parte da Decisão-Notificação nº 14.401.4/0529/2006 proferida pelo Auditor Fiscal da Previdência Social:

10. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO

10.1. Compulsando os autos, depreende-se do Relatório Fiscal que a Autuada foi submetida à auditoria fiscal e constatou-se que a empresa deixou de declarar, nas GFIPs das competências 01/1999 a 09/2005, os dados relativos à prestação de serviço da sócia administradora Elizabt Cristiane Souza Machado Yanes, correspondendo a 4 (quatro) campos: número de inscrição do trabalhador, nome do trabalhador, categoria e remuneração.

10.2. Tais omissões referem-se a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tendo em vista que a Autuada é optante pelo SIMPLES, cujas contribuições da empresa foram substituídas.

10.3. Neste ponto, cumpre recordar que, a partir da competência 04/2003, foi instituída a obrigação de a empresa arrecadar a contribuição dos segurados contribuintes individuais que lhe prestarem serviços, descontando-a da respectiva remuneração e recolhendo o valor arrecadado até o dia dois do mês seguinte ao da prestação do serviço, juntamente com as demais contribuições da empresa, por força do disposto no artigo 4º da Medida Provisória nº 83/2002, convertida na Lei nº 10.666/2003.

10.4. Destarte, a partir da competência 04/2003, os valores pagos a contribuintes individuais são fatos geradores de contribuições previdenciárias para as empresas optantes pelo SIMPLES, ou seja, tais dados passaram a ser relacionados aos fatos geradores, cuja omissão de informação na GFIP enseja, a partir de 04/2003, a infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/91 e não mais ao art. 32, inciso IV e § 6º da Lei nº 8.212/91.

10.5. Desse modo, é improcedente a infração fundamentada no inciso IV e § 6º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91 para as competências de 04/2003 a 09/2005, pois a conduta

praticada pela Autuada passou a ser capitulada como infração ao inciso IV e § 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, o que impõe a exclusão das ocorrências relativas ao referido período do presente Auto de Infração, sendo procedentes somente as relativas às competências de 01/99 a 03/2003.

10.6. Para as competências a partir de 04/2003, caberia a lavratura de novo Auto de Infração, com fundamento legal no § 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91. Contudo, a Autuada já juntou cópias das GFIPs para comprovar a correção da falta e obter a relevação da multa aplicada, a demonstrar que foram informados os campos relativos à contribuinte individual no período de 04/2003 a 09/2005, o que dispensa o encaminhamento para lavratura de outro Auto de Infração.

O Colegiado Recorrido ao julgar os recursos de ofício e o voluntário entendeu que a nulidade citada – fundamentação errônea do auto de infração – abrangeria todo o período. Concluiu que o lançamento deveria ter sido realizado com base na “Fundamentação Legal 68”, ao invés de ter utilizado a “Fundamentação Legal 69”.

Importante elucidar que a classificação por número de fundamentação legal era comumente utilizada nos lançamentos previdenciários para diferenciar os diversos tipos de infrações, tínhamos o AI 68, AI 69, AI 34, AI 38, entre outros. Cada um deles, segundo os critérios fixados, abordava um tipo de infração. Entretanto, tal classificação era uma mera diretriz interna a qual não dispensava os lançamentos do cumprimento das formalidades do art. 142 do CTN, devendo haver nos termos lavrados a menção expressa dos elementos que compunham a regra matriz.

Os contribuintes não se defendiam da mera classificação do lançamento, se AI 68 ou AI 69.

No lançamento AI 69, como já exposto, a penalidade é vinculada à apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212/91, art. 32, IV, §6º. Já no lançamento com Fundamentação Legal 68 temos a imputação de penalidade pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, implicando na multa do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/91.

Referidas explicação são relevantes na medida em que o presente lançamento é, em sua totalidade, fundamentado no art. 32, IV, §6º da Lei nº 8.212/91 (AI 69) e sobre este fato o contribuinte se defendeu.

Como esclarecido pela decisão de primeira instância, o erro na tipificação da multa somente está presente para as infrações das competências de **04/2003 a 09/2005**, pois considerando a alteração legislativa por meio da qual foi imputada à Recorrida a responsabilidade pela retenção e recolhimento das contribuições devidas pelos contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, as informações omitidas na GFIP passaram a trazer reflexos diretos no recolhimento do tributo. Nesta condição, exclusivamente para este período, a multa devida seria aquela do parágrafo 5º, do mencionado art. 32 (AI 68).

Para essas competências (04/2003 a 09/2005) é inegável a existência de erro capaz de conduzir à improcedência do lançamento. O vício atingiu a norma introduzida, ou seja, a

própria regra matriz impactando diretamente na formação do crédito tributário. Cobra-se para esse período multa que em nada se amolda à conduta infracional do Contribuinte.

Tal entendimento se baseia nas lições do Professor Paulo de Barros Carvalho o qual já foi utilizado nesta Câmara Superior no Acórdão 9202-004.329 da lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior o qual peço vênia para transcrever:

Quanto à distinção entre vício formal e material, alinho-me aqui à corrente que os distingue baseado nas noções de norma introdutora e norma introduzida, de lição de Paulo de Barros Carvalho e muito bem resumida pela Conselheira Celia Maria de Souza Murphy, no âmbito do Acórdão 2101-002.191, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento e datado de 15 de maio de 2013, *expressis verbis*:

"(...)

O tema dos vícios material e formal está intrinsecamente relacionado com o processo de positivação do direito.

Tomamos por premissa que o direito positivo é um sistema de normas, regidas por um princípio unitário, no qual normas jurídicas, seus elementos, relacionados entre si, são inseridas e excluídas a todo instante. As normas jurídicas são inseridas no sistema do direito positivo de acordo com regras que o próprio sistema produz. É uma norma que estipula qual é o órgão autorizado a inserir normas no sistema do direito positivo e qual o procedimento para que isso se faça.

Toda norma jurídica introduzida no sistema do direito positivo o é por meio de uma norma introdutora. As normas sempre andam aos pares: norma introdutora e norma introduzida, tal como leciona Paulo de Barros Carvalho.

A norma introdutora espelha o seu próprio processo de produção; a introduzida regula a uma conduta (que pode ser, inclusive, a produção de outra norma). Nesse sentido, seguindo os ensinamentos de Kelsen, são de direito formal as normas que cuidam da organização e do processo de produção de outras normas; de direito material são as normas que determinam o conteúdo desses atos, isto é, regulam o comportamento humano propriamente dito.

O lançamento, norma jurídica que é, não foge à regra: compõe-se de norma introdutora e norma introduzida. Na norma introdutora fica demonstrado o procedimento que o agente público, autorizado a inserir no ordenamento jurídico a norma individual e concreta que aplica a regra-matriz de incidência tributária, seguiu para produzi-la. A norma introduzida é a própria aplicação da regra-matriz. A primeira norma trata da forma; a segunda, da matéria.

No lançamento, a norma introdutora tem a ver com o procedimento ao qual alude o artigo 142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e as normas de Direito Administrativo, que se completa com a norma introduzida, que efetivamente aplica a regra-matriz de incidência.

Feitas essas considerações, resta analisar em que ponto se identifica o vício do lançamento perpetrado no presente processo, se no processo de produção do ato administrativo do lançamento ou se na aplicação da regra-matriz de incidência tributária. Se na norma introdutora, trata-se de erro formal; se na norma introduzida, é erro material.

(...)

A regra-matriz de incidência, como ensina Paulo de Barros Carvalho, é norma jurídica em sentido estrito que institui o tributo, e compõe-se de antecedente e conseqüente. No

antecedente, temos os critérios material, espacial e temporal. No conseqüente, os critérios pessoal (sujeitos ativo e passivo) e critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). Analisamos, a seguir, a aplicação de cada um deles no lançamento em debate.

(...)"

Entretanto, em relação às competências 01/1999 a 03/2003 o que ocorreu foi uma correta tipificação do lançamento o qual, como dito, exige multa pela omissão de informações em GFIP não relacionadas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, conduta sujeita exatamente à penalidade constante do art. 32, inciso IV, §6º da Lei nº 8.212/91 – fundamento legal adotado pelo auto de infração (fls. 03). Assim, para este período deve a decisão ser reformada para afastar a nulidade.

Vale destacar que em sede de recurso voluntário o Contribuinte traz para debate argumentações que não foram enfrentadas pelo Colegiado *a quo* razão pela qual devem os autos retornem para julgamento, inclusive para apreciação de eventuais efeitos da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal ao caso.

Diante de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional para afastar a nulidade em relação às infrações apuradas para as competências de 01/1999 a 03/2003, com retorno dos autos ao Colegiado de origem para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri