



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

Processo n° 36660.000329/2007-29
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-002.732 – 2ª Turma
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria NULIDADE MATERIAL
Recorrente CARAÍBA METAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/1997 a 28/02/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, por ter sido demonstrada a cessão de mão de obra, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN.

Nulo é o lançamento, por vício material, quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 23/06/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O contribuinte, inconformado com o decidido no Acórdão n.º 2302-00.001, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção em 08 de julho de 2009, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, conheceu o pedido de revisão e anulou o lançamento. Segue abaixo sua ementa:

“PEDIDO DE REVISÃO. INCOMPATIBILIDADE ENTRE FUNDAMENTAÇÃO E CONCLUSÃO.

Entendo que tem cabimento o pleito revisional, haja vista a fundamentação do acórdão ser pela falta de comprovação da cessão de mão-de-obra, e não pela não existência da cessão de mão-de-obra, e além do mais foi indicado que construção civil tem a solidariedade com base no art. 30, inciso VI. Desse modo, a conclusão do julgado deveria ter sido por anular o lançamento e não conceder provimento ao recurso interposto.

Assim resta configurada a incompatibilidade entre a fundamentação do acórdão e a conclusão do julgado. Por esse fato entendo procedente o pedido de revisão, e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório).

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO. PROCESSO ANULADO.

A responsabilidade solidária ocorre somente nos casos em que há o envolvimento da cessão de mão-de-obra, conforme redação do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991. Sendo a caracterização da ocorrência da cessão um dos pressupostos para configuração da solidariedade, deveria constar do relatório fiscal. Ainda não restou evidenciada a forma como os serviços foram prestados. Não se pode confundir uma simples prestação de serviços com a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Somente o fato de constar na lista prevista no Regulamento da Previdência Social não é suficiente para que surja a responsabilidade.

Processo Anulado”

O contribuinte apresenta paradigma que julgou, em caso idêntico ao julgado pela decisão recorrida, que houve também a falta de caracterização dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, o que representaria vício material, razão pela qual os valores estariam alcançados pela decadência. Segue abaixo sua ementa:

Acórdão 2301-00.502

“LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA. VÍCIO MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE. A falta de caracterização dos fatos geradores constitui vício material, do que resulta, em caso de prejuízo à defesa, nulidade do lançamento; portanto, inaplicável a regra do artigo 173, II do Código Tributário Nacional. Recurso Voluntário Provido.”

Explica que, uma vez não provada a ocorrência do fato gerador, o lançamento deve ser anulado conforme determina a legislação tributária e ou administrativa, uma vez que conclui-se pela inexistência de cessão de mão-de-obra.

Entende que não há nos autos qualquer indício de prova da existência de cessão de mão-de-obra, fato reconhecido inclusive pelo próprio órgão julgador do Recurso e pelo Relator do pedido de revisão.

Ao final, requer o provimento de seu recurso, para que seja mantida a anulação do lançamento, tendo em vista estarem descaracterizados os fatos geradores, e reconhecida a inexistência de mão-de-obra, conforme a decisão anterior.

Nos termos do Despacho n.º 2300-073/2011, foi dado seguimento parcial ao pedido em análise, com relação à questão da modalidade do vício.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

Entende que, na hipótese dos autos, mediante a leitura detida da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, do Relatório Fiscal de Notificação e dos demais termos que acompanham o procedimento fiscal, conclui-se, indubitavelmente, que tudo está em plena conformidade com o que estabelece o Decreto n.º 70.235/72 e a Lei n.º 8.212/91.

Afirma que o exercício amplo e efetivo do direito de defesa foi propiciado à contribuinte, que, inclusive, apresenta longo e detalhado arrazoado, por meio do qual insurge-se, inclusive, contra o procedimento de aferição adotado pela fiscalização, dentre outros argumentos.

Não vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa da contribuinte neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes.

Ao final, requer seja negado provimento ao pedido em análise.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O Recurso é tempestivo, estando também demonstrado o dissídio jurisprudencial, pressupostos regimentais indispensáveis à admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, conheço do Recurso Especial.

A questão a ser apreciada diz respeito à natureza do vício que acarretou a nulidade do lançamento.

É de vital importância a distinção entre vício formal e material para dimensionar os diferentes efeitos que, quanto à sua natureza e intensidade, cada um desses erros pode ter sobre o crédito tributário constituído. Há de se avaliar a ocorrência do erro como sendo “menos ou mais gravoso” e reforçando a idéia de que, também daí, pode-se extrair subsídios com vistas à classificação do vício como sendo de forma ou de substância.

Como efeito prático de se declarar a nulidade do lançamento por vício formal ou material temos que: no caso de vício formal o prazo decadencial para a realização de outro lançamento é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade por vício formal do lançamento, conforme estabelece o 173, inciso II, do CTN. Já no caso de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da ocorrência do fato gerador do tributo, no caso do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se do artigos 173, inciso I do CTN. Assim sendo, neste último caso, poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício material incorrido, conquanto que dentro do prazo decadencial estipulado, sem o restabelecimento do prazo que é concedido na hipótese de se tratar de vício formal.

Portanto, a questão reside, assim, no estudo da natureza e intensidade do erro cometido, de cujas conclusões se extrai a classificação necessária para se definir a existência, ou não, do direito de o sujeito ativo da obrigação efetuar novo lançamento, levando-se em conta o princípio da segurança jurídica e os limites temporais dos atos administrativos.

As incorreções e omissões quanto à formalidade do ato praticado caracterizam o vício formal. Luiz Henrique Barros de Arruda, Processo Administrativa Fiscal, Editora Resenha Tributária, pág. 82, define assim o vício formal: “*O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.*”

Ou seja, os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, isto é, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material.

Por outro lado, ocorre 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, é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

Destarte, a inobservância do que preconiza o art. 142 do CTN, que prevê ser o lançamento procedimento administrativo a 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível, caracteriza existência de vício de natureza material.

No presente caso a nulidade do primeiro lançamento foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude da não caracterização da existência da cessão de mão de obra, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN. Entretanto, não resta dúvida que a referida nulidade foi declarada por vício formal.

Saliento que, não estou aqui reapreciando a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento. Estou sim, apreciando a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir.

Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal.

Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem efetivamente necessárias para o novo lançamento, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, por ter sido demonstrada a cessão de mão de obra, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN, in 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Tenho me posicionado no sentido de que nulo é o lançamento, por vício material, quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

(...)

Ocorre 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, é igualmente nulo por

falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de não restar demonstrado que a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa não tiveram acesso às bolsas de estudos, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN e, especificamente, ao art. 37 da Lei nº 8.212/91 e ao art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

(...)

Recurso especial negado.

(2ºCC/6ª C – Ac. 206-01817 – Rel. designado Elias Sampaio Freire)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – DÉBITO NORMAL-SEGURADOS EMPREGADOS – CARACTERIZAÇÃO DEFICIENTE - LANÇAMENTO ARBITRADO.

Para que o crédito tributário seja constituído com base na caracterização de segurado empregado, é necessário que os elementos caracterizadores do vínculo empregatício fiquem devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

A falta da exposição clara e precisa dos elementos citados acima dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito os atributos de certeza e liquidez para uma futura execução fiscal.

A inviabilidade do saneamento do vício enseja a anulação do crédito.

Ocorrência de vício de natureza material.”

(2ºCC/6ª C – Ac. 206-01817 – Rel. Elias Sampaio Freire)

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial do contribuinte, para declarar nulidade do lançamento por vício material.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

Processo nº 36660.000329/2007-29
Acórdão n.º **9202-002.732**

CSRF-T2
Fl. 11

CÓPIA