



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 36750.002573/2006-36  
**Recurso n°** 160.341 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-00.461 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2011  
**Matéria** LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** P A CONFECÇÕES LTDA.- ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/2005

**VERDADE MATERIAL. NULIDADE . VÍCIO MATERIAL AB INITIO.**

É um princípio específico do processo administrativo.

A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado, desde o início, por ser o crédito dele decorrente duvidoso

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso pelo reconhecimento da nulidade por vício material. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Carlos alberto Mess Stringari - Presidente

Ivacir Júlio de Souza- Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Cid Marconi Gurgel de

Souza e Eivanice Canário da Silva (suplente). Ausentes, os Conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Marcelo Magalhães Peixoto.

## Relatório

Conforme fls 06 e 11, na forma dos Mandados de Procedimento Fiscal nº 09294947 –00 para a empresa P A CONFECÇOES LTDA ME e n ° 09283678 – 00 para a empresa LETICE COMERCIAL LTDA, foram promovidas, simultaneamente, duas ações fiscais pelo mesmo Auditor Fiscal autuante neste processo.

Tendo entendido que a primeira empresa – PA CONFECÇÕES LTDA – sucedera a segunda - LETICE COMERCIAL LTDA – a autoridade fiscal resolveu imputar à primeira a responsabilidade pela mesma infração cometida também pela segunda e efetuou o lançamento no valor de R\$ 1.101,75 (um mil cento e um reais e setenta e cinco centavos), com ciência em 16/03/2006, por não terem ambas, segundo relatório fiscal de fls. 16, preparado as folhas de pagamentos relativas às competências indicadas no período levantado compreendido entre 01/1999 a 30/11/2005.

Aduz que trata o presente de auto de infração em razão de as empresas terem deixado de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social contrariando o disposto no artigo 32, inciso I da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 225, inciso I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99 :

*“Em Auditoria Fiscal realizada na empresa PA Confecções Ltda ME, CNPJ 05.264.796/0001- 03, e sua sucedida, a empresa Letice Comercial Ltda, CNPJ 01.869.732/0001-85, pessoas jurídicas de direito privado, com abrangência ao período de JUNHO/1997 a JANEIRO/2006, conforme mandado de procedimento fiscal (MPF) nr. 09284947-00 e termo de intimação de apresentação de documentos (TIAD) em anexo, constatamos que a empresa Letice Comercial Ltda deixou de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social.*

*Solicitamos através do termo de intimação de apresentação de documentos - TIAD, em anexo, a apresentação de todas as folhas de pagamentos, referente ao período fiscalizado.*

*Verificando-se as Folhas de Pagamentos em comparação com as informações das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP - colhidas no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS , constatou-se que havia empregados que não constavam em folha de pagamento.”*

Ainda sobre o Relatório Fiscal, o Auditor-Fiscal, afirma ter ocorrido a sucessão de Letice Comercial Ltda. por PA Confecções Ltda. ME, com fundamento no art. 133 do Código Tributário Nacional – CTN – baseando-se nos fatos por ele verificados que, resumidamente, segundo seu entendimento caracterizaram à sucessão:

*“ A—As empresas Letice Comercial Ltda e PA Confecções Ltda Me situam-se no mesmo espaço físico sob o mesmo nome fantasia: 'Lojas Centauro;*

*B—Os sócios fazem parte de uma mesma família;*

*C—A empresa PA Confecções Ltda ME foi constituída na mesma localidade da empresa Letice Comercial Ltda, dando continuidade ao mesmo ramo de atividade comercial;*

*D—Os empregados de Letice Comercial Ltda trabalham, de fato, para PA Confecções Ltda, ao lado dos empregados desta." Após arazoar sobre a matéria com base em doutrina e jurisprudência, por fim, conclui o Auditor-Fiscal que será efetuada representação fiscal para fins penais, por ter havido omissão do segurado nas folhas de pagamentos e nas GFIPs, o que constitui, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária. ”*

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Foi apresentada impugnação de fls. 87, através da qual a interessada, expõe seus argumentos de defesa, com as seguintes alegações:

- Argüição de nulidade do Auto de Infração por inexistir sucessão da Letice Comercial Ltda pela PA Confecções Ltda. ME;

- Que analisando-se os presentes autos, entende-se que não houve enquadramento dos fatos ao que prescreve a norma, mais precisamente o art. 133 do CTN;

- Que vê-se que, o dispositivo acima transcrito, estabelece elementos capazes de identificar quando se caracterizará a sucessão e, de imediato, verificamos que o caso dos autos não correspondem aos preceptivos legais postos, uma vez que a PA Confecções Ltda não adquiriu a empresa Letice Comercial, não ocorrendo a sucessão;

- Que não houve a alteração do mundo societário conforme previsto no dispositivo acima, qual seja: a aquisição de uma sociedade por outra, por meio de um processo de compra e venda;

- que o Superior Tribunal de Justiça também se posiciona nesse sentido ao asseverar que a sucessão esta vinculada à completa subsunção ao disposto no art. 133 do CTN não podendo ser presumida, in verbis:

*“A imputação de responsabilidade tributária por sucessão de empresas está atrelada à averiguação concreta de elementos constantes do art. 133 do CTN, não bastando meros indícios da sua existência". (RESP 600106/RJ. proc. 2003/0184687-8. Rel. Min. Castro Meira. 2a Turma. julg. 18/10/2005. p.197). ”;*

- que além disso, o simples fato de as empresas estarem localizadas no mesmo espaço, por si só não caracteriza a sucessão, eis que, são empresas diversas com objetos sociais distintos uma da outra. Cada uma possui personalidade jurídica própria, devendo responder individualmente pelas obrigações que contraírem ou vierem a contrair com terceiros.

- que de outro lado, o fato de os sócios fazerem parte de uma mesma família e de os empregados da Letice Comercial Ltda trabalharem ao lado da PA Confecções, não configura a sucessão. Aliás, tais fatos são irrelevantes para o direito, uma vez que o ordenamento jurídico pátrio prestigia o exercício da livre iniciativa privada não fazendo quaisquer diferenciações nesse sentido.

- Que, destarte, impõe-se seja anulado o presente auto de infração, desconsiderando-se qualquer responsabilidade tributária por sucessão da empresa PA Confecções pelos eventuais débitos tributários que possam existir em seu nome e que pertençam a Letice Comercial.

### **DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Após analisar aos argumentos da impugnante, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Campo Grande/MS - DRJ/CGE, emitiu o Acórdão n.º 04-12.164 mantendo procedente o lançamento.

### **DO RECURSO**

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário às fls.139 onde combateu a decisão e reiterou as alegações que fizera em instancia “ad quod”.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Soza, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fls.156/157, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### PRELIMINAR DE NULIDADE

#### **DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

**A verdade material** é um princípio específico do processo administrativo, contrapondo-se ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil.

O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fator gerador e a constituição do crédito tributário. Deve, portanto, o julgador, exaustivamente, pesquisar se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, **verificar aquilo que é realmente verdade**, independente do alegado e provado. Dessa forma o administrador é obrigado a buscar não só a verdade posta no processo como também a verdade de todas as formas possíveis. A própria administração produz provas a favor do contribuinte, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

Neste sentido, em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a **verdade material**.

A inteligência do artigo 59, II do decreto 70.235/72 permite constatar que em havendo preterição do direito de defesa, nulo é o ato:

O Decreto 70.235/72 :

*“ 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.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#) ( se a nulidade argüida não comprometer a decisão que será a seu a favor).*

### **SOBRE AÇÕES FISCAIS SIMULTÂNEAS**

Se , conforme relatado, foram emitidos 2 MPFs com início no mesmo mês e ano sob a mesma jurisdição, então ocorreram duas ações distintas, logo, por lógico, é de se esperar Termos de Encerramentos das Ações Fiscais - TEAFs com resultados distintos. Desse modo incluir no pólo passivo empresa distinta que esteve concomitantemente sob ação fiscal diferenciada é inapropriado.

Caracterizado que a autoridade fiscal tinha por obrigação concluir cada ação fiscal com termo final próprio, resta claro que detinha elementos suficientes para proceder às autuações de forma autônoma. Sendo assim, o que se alcança é que era possível e coerente autuar o sujeito passivo legítimo de cada ação fiscal de per si posto que este produzira a fato gerador e de fato e de direito cometera a infração.

Na transcrição do relato abaixo, destacando-se o trecho “....**conforme mandado de procedimento fiscal (MPF) nr. 09284947-00** e termo de intimação de apresentação de documentos (TIAD) em anexo, constatamos que **a empresa Letice Comercial Ltda deixou de preparar folhas de pagamento** ....”, já percebe-se confuso o texto na medida em que a Autoridade Fiscal cita o MPF vinculado a empresa PA CONFECÇÕES, **09284947-00** referindo-se a **a empresa Letice Comercial Ltd.** :

*“Em Auditoria Fiscal realizada na empresa **PA Confecções Ltda** ME, CNPJ 05.264.796/0001- 03, e sua sucedida, a empresa **Letice Comercial Ltda**, CNPJ 01.869.732/0001-85, pessoas jurídicas de direito privado, com abrangência ao período de JUNHO/1997 a JANEIRO/2006, **conforme mandado de procedimento fiscal (MPF) nr. 09284947-00** e termo de intimação de apresentação de documentos (TIAD) em anexo, constatamos que **a empresa Letice Comercial Ltda deixou de preparar folhas de pagamento** das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social.*

*Solicitamos através do termo de intimação de apresentação de documentos - TIAD, em anexo, a apresentação de todas as folhas de pagamentos, referente ao período fiscalizado.*

*Verificando-se as Folhas de Pagamentos em comparação com as informações das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP - colhidas no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS , constatou-se que havia empregados que não constavam em folha de pagamento.”*

### **SOBRE REQUISITOS CARACTERIZADORES DA SUCESSÃO**

No corpo do voto, às fls. 128, item SUCESSÃO , nota-se que a Delegacia de Julgamento teve ali, basicamente, o núcleo da definição de seu Acórdão, que a meu juízo, restou precário o argumento, senão vejamos:

Destaca-se no texto, no segundo parágrafo, a afirmação de que :

*“ Nota-se que, **ainda que não haja elementos que comprovem a formalização da sucessão**, as circunstâncias verificadas no caso concreto permitam inferir que houve a continuidade.”*

Segundo o Novo Dicionário Aurélio da Língua portuguesa, 2ª Edição , inferir significa tirar por conclusão, deduzir pelo raciocínio. Aproveitando a consulta, se observa ainda que presunção significa “ a consequência que a lei deduz de certos atos ou fatos , e que estabelece como verdade por vezes até contra prova em contrário”. Entretanto, o lançamento do crédito tributário não se infere, não se presume. Obedece o Princípio da verdade material.

No mesmo diapasão, se observa contraditória a conclusão na medida em que logo no primeiro parágrafo da referida seção consta que :

*a “notificação impugnada **discrimina com precisão e clareza os elementos, as razões e os fatos** que conduziram à caracterização da sucessão”.*

Como se vê, de maneira contraditória, em certo momento se afirma que houve precisão e clareza para em seguida consignar que não houve elementos que comprovassem a formalização da sucessão.

Abaixo, a íntegra da seção “ sucessão”com os argumentos de primeira instância em apreço :

*“ O Relatório fiscal da notificação impugnada **discrimina com precisão e clareza os elementos, as razões e os fatos que conduziram à caracterização da sucessão**. De forma tópica, são estes os elementos conclusivos: a)as empresas Letice Comercial Ltda e PA Confecções Ltda ME estabeleceram-se no mesmo espaço físico sob o mesmo nome fantasia:*

*'Lojas Centauro'; b)os sócios fazem parte de uma mesma família; c)a empresa PA Confecções Ltda ME foi constituída na mesma localidade da empresa Letice Comercial Ltda, dando continuidade ao mesmo ramo de atividade comercial; d) Os empregados de Letice Comercial Ltda trabalham, de fato, para PA Confecções Ltda, ao lado dos empregados desta.*

*Nota-se que, **ainda que não haja elementos que comprovem a formalização da sucessão, as circunstâncias verificadas no caso concreto permitam inferir** que houve a continuidade da exploração econômica, sendo a empresa em atividade de fato sucessora da que anteriormente encontrava-se estabelecida no local, devendo a primeira responder por seus débitos próprios e pelos débitos remanescentes da segunda.*

*O art. 133 do Código Tributário Nacional é bem claro ao atribuir à responsabilidade à sucessora, que adquiriu, por qualquer título, fundo de comércio, estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração.*

*Deve ser salientado que o dispositivo em comento fala da aquisição "por qualquer título" Ora, se a empresa atual encontra-se ocupando o local em que a anterior encontrava-se estabelecida, é evidente que adquiriu um ou mais dos elementos caracterizados no artigo. Se assim não fosse, o estabelecimento*

*ainda estaria ocupado pela sucedida, ou fechado, ocupado por outra empresa, ou destinado a outro fim.”*

Do exposto, se extrai que ao incluir no lançamento obrigações tributárias de sujeito passivo de ação fiscal diferente do referido no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n. 09284947-00 a autoridade fiscal incorreu em NULIDADE do ato.

Aduz que concorrendo de maneira agravante e DEFINITIVA para consolidar a nulidade, se revela o fato de a infração não ter sido demonstrada de forma contundente na medida em que a previsão da figura da sucessão encontra-se preceituada no artigo 133, “caput” da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN, cujo elemento nuclear determina que para ocorrer a sucessão uma empresa tem de ter adquirido a outra. Tal condição não foi efetivamente encontrada e nem demonstrada no relatório fiscal:

*“ Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato: ”*

A propósito o que se revela registrado na mesma seção supra. Fls 129, é que a aquisição ocorreu e foi a qualquer título em razão de que :

*“... se a empresa atual encontra-se ocupando o local em que a anterior encontrava-se estabelecida, é evidente que adquiriu um ou mais dos elementos caracterizados no artigo. ”*

Entendo que à luz do artigo 133, “caput”, do CTN , retro, bem como da inteligência do artigo 142 do mesmo código, resta frágil a conclusão acima :

*“ 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.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Conforme o Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, restará configurado o vício material quando como no processo em comento - há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

***O vício material ocorre** quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o*

*vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)*

Importa sublinhar que o Auditor Fiscal, sem acrescentar que houvera aquisição de uma empresa pela outra, entendeu de caracterizar a sucessão em virtude de ter encontrada a circunstância abaixo relatada :

*“A — As empresas Letice Comercial Ltda e PA Confeções Ltda Me situam-se no mesmo espaço físico sob o mesmo nome fantasia: "Lojas Centauro".*

*B — Os sócios fazem parte de uma mesma família.*

*C — A empresa PA Confeções Ltda ME foi constituída na mesma localidade da empresa Letice Comercial Ltda, dando continuidade ao mesmo ramo de atividade comercial.*

*D — Os empregados de Letice Comercial Ltda trabalham, de fato, para PA Confeções Ltda, ao lado dos empregados desta.”*

### **SOBRE VÍCIOS**

Se o lançamento apresentar vício em seu processo de produção não respeitando os dispositivos de sua formalização, é caso de anulação, por vício de forma.

Se o vício estiver instalado na produção, em sua dinâmica, é caso de nulidade (defeito na composição, explícita presunção e ausência de provas, ônus do sujeito ativo, falta de materialidade ou determinação do sujeito passivo, da base de cálculo ou da alíquota aplicáveis).

Em acontecendo isso, o conteúdo do ato estará eivado de vício material comprometedor do crédito e da sua motivação constituindo óbice à ampla defesa e do contraditório restando claro prejuízo ao sujeito passivo na medida em que representem relevante influência na solução do litígio.

### **DO VÍCIO FORMAL**

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.<sup>1</sup> Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: A) Restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e B) Ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

<sup>1</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192, digitalmente em 03/04/2011 por IVACIR JULIO DE SOUZA, 05/04/2011 por CARLOS ALBERTO MEES ST

## **DO VÍCIO MATERIAL**

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de vício material:

*“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]”*  
(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) **Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração.** Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.( gn)

Conforme o Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, restará configurado o vício material quando como no processo em comento - há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

***O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)***

Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas o que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão é apenas quando o vício é formal, pois não há dúvida no lançamento de que o responsável foi identificado corretamente e que o fato gerador existiu.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o responsável foi quem praticou o fato gerador da obrigação e que esse fato existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material.

Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância da responsabilidade e do conteúdo.

*O Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes vem corroborar este entendimento:*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).*

É relevante lembrar o **Princípio da motivação das decisões** onde se preceitua que “ os atos administrativos deverão ser motivados de modo explícito, claro e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos anteriores e com a indicação dos fundamentos e fatos jurídicos que o embasaram”.

E, ainda que prova é o meio pelo qual, submetida ao contraditório, a alegação de fato é confirmada ou negada.

Tudo que foi exposto concorre pacificamente para a declaração de nulidade. Sendo assim , por economia processual deixo de enfrentar as demais alegações.

### **CONCLUSÃO**

Desse modo, EM PRELIMINAR, determino a NULIDADE do lançamento em virtude de ter ocorrido VÍCIO MATERIAL AB INITIO.

Ivacir Júlio de Souza

Processo nº 36750.002573/2006-36  
Acórdão n.º **2403-00.461**

**S2-C4T3**  
Fl. 164

---