



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

Processo nº 36958.000897/2007-94
Recurso nº 246.889 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.405 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/10/2005

DECADÊNCIA. DESCRIÇÃO IMPRECISA DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal aplica-se o art. 150, §4º, caso se refira a obrigação acessória cabível o artigo 173, I.

A falta de caracterização dos fatos geradores constitui vício material, do que resulta, em caso de prejuízo à defesa, gerando a nulidade do lançamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, em acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento e, por voto de qualidade, rejeitar a proposta de conversão em diligência, vencidos os conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros; e no mérito:

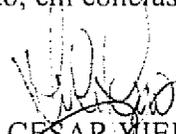
a) por maioria de votos, vencidos os conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros, excluídos os valores relativos aos agentes nocivos por vício material;

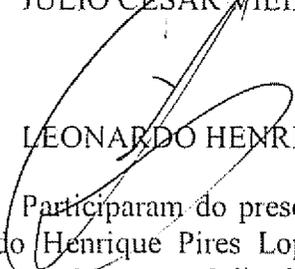
b) por maioria de votos, vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, excluídos os valores relativos ao auxílio-transporte. O conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes acompanhou o relator pelas conclusões;

c) por voto de qualidade, vencidos os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damiano Cordeiro de Moraes e Edgar Silva Vidal, em manter os valores relativos ao pro labore indireto.

Com relação à aplicação da multa para o fato gerador mantido, pro labore indireto, por maioria de votos, vencidos os conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros que aplicavam o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em adequar seu valor ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91.

Portanto, em conclusão, dar provimento parcial nos termos acima


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (suplente), Damiano Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Caio Alexandre Tanigutti Marques, OAB/SP 242279.

Relatório

Trata-se o presente de Auto de Infração, lavrado em 24.04.06, em desfavor de Martins Comércio e Serviços de Distribuição S/A, em virtude do descumprimento do art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212/91, pelo fato de a empresa ter apresentado a GFIP e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias ou informações que alterem o valor das contribuições, durante o período de 01/1995 a 10/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 23, tem-se como fatos geradores o valor do vale transporte pago em pecúnia a seus empregados, o pagamento de pró-labore indireto ao presidente da empresa, mediante contratação de serviços de empresa de vigilância para escolta pessoal e vigilância patrimonial de sua residência e a indicação de ocorrência de exposição a agentes nocivos que ensejam direito a aposentadoria especial de diversos motoristas entregadores.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Impugnação de fls. 54/83, tendo a Decisão-Notificação de fls.190/194, julgado procedente o lançamento.

Irresignada interpôs Recurso Voluntário tempestivo de fls. 202/235, alegando, em síntese:

- a) o cancelamento da autuação, face à manifesta ausência de fundamento legal que justifique o valor da multa aplicada, que possui caráter confiscatório;

- b) independentemente da forma em que é paga a verba a título de vale transporte, esta não pode compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- c) a vedação imposta pelo Decreto nº 95.247/87, de que o vale transporte não pode ser antecipado em dinheiro ou qualquer outra forma, extrapola as disposições da Lei nº 7.418/85, desrespeitando, assim, o princípio da legalidade;
- d) o vale transporte pago pela Recorrente possui natureza jurídica eminentemente indenizatória, razão pela qual jamais poderia compor a base de cálculo de contribuições previdenciárias;
- e) a despesa incorrida pela Recorrente para segurança do presidente da empresa não possui natureza jurídica de pró-labore, posto que é absolutamente indispensável à manutenção da atividade empresarial por ele exercida, portanto, jamais poderia ser considerada como base de cálculo da contribuição previdenciária;
- f) a retributividade é o princípio pelo qual a remuneração deve refletir uma contraprestação proporcional ao trabalho executado e à função desempenhada pelo segurado e, no caso em questão, a segurança pessoal proporcionada pela Recorrente ao presidente da empresa não possui qualquer intuito de retribuir os serviços prestados;
- g) o crédito tributário relativo ao período anterior a abril/2001 foi extinto pela decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Sem Contra-Razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Preliminarmente

Decadência

Mesmo sem o Recorrente ter aduzido a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, por se tratar de matéria de Ordem Pública, de ofício observo que parte da dívida em discussão foi atingida por tal instituto

A decisão recorrida, a seu turno, entendeu que o prazo de decadência de que goza o INSS para constituir seus créditos é de 10 (dez) anos, contados a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/01

Pois bem O auto de infração em questão foi lavrado em 24/04/2006, com ciência do contribuinte na mesma data e abrange competências de 01/1995 a 10/2005.

Logo, as competências anteriores a 12/2001 foram atingidas pela decadência, pois nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto

Súmula Vinculante nº 08

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

Lei nº 11.417, de 19/12/2006

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I:

Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

Considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 24/04/2006 e que a autuação abrange as competências de 01/95 à 10/05, tenho como certo que todas as competências anteriores a dezembro de 2001 foram atingidas pela decadência quinquenal.

Ainda Preliminarmente

Primeiramente, importante fazer um breve adendo a respeito dos processos administrativos, que, independentemente de versarem sobre a obrigação principal, de cobrança do tributo, ou a acessória, de cobrança da penalidade pecuniária, como no caso em apreço, ambos devem estar devidamente instruídos com os documentos e elementos fáticos necessários ao seu julgamento.

No caso ora em apreço, a descrição das supostas infrações cometidas pela Recorrente constantes do Relatório Fiscal da Infração (fls. 23) é rasa e não cumpre o seu mister de um julgamento onde se persegue a verdade material, encontrando-se, por conseguinte,

eivado de vício material o presente lançamento, uma vez que as descrições ali contidas em nada esclarecem as razões da presente autuação.

A fim de corroborar o acima exposto, importante trazer a baila a ineficaz descrição fática constante no Relatório Fiscal, *in verbis*:

“A empresa infringiu o disposto no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91 e alterações posteriores, ao apresentar GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias ou informações que alterem o valor das contribuições, deixando de informar a cada competência, desde janeiro de 1999, o valor do vale transporte pago em pecúnia a seus empregados, o pagamento de pró labore indireto ao presidente da empresa, mediante a contratação de serviços de empresa de vigilância para escolta pessoal e vigilância patrimonial da residência do mesmo e indicação de ocorrência de exposição a agentes nocivos que ensejam direito a aposentadoria especial de diversos motoristas entregadores”

Dito isto, e mais nada, a fiscalização autuou a ora Recorrente, sem qualquer descrição a mais dos fatos geradores que ensejaram o presente lançamento, cominando-lhe multa por descumprimento de obrigação acessória, no montante total de R\$ 2.294.632,70 (dois milhões, duzentos e noventa e quatro mil, seiscentos e trinta e dois reais e setenta centavos).

Destaque-se que, quando se trata de ato administrativo, como o lançamento tributário, por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade. Assim, 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.¹ Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando à consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma”, esta não se confunde com o “conteúdo” material. A materialidade é um requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização”, deve-se concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Com isso, tem-se que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados, aquele prescrito em lei.

Ademais, nas relações de direito público, a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.



de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. **Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza 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, ai 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.

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)

Outrossim, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN.

Desta feita, comprovado está que a falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram a autuação, incorre em vício material. No caso em apreço, basta uma análise perfunctória do descrito no Relatório Fiscal de fls. 23, para que não parem dúvidas acerca da fragilidade deste, que não permite um correto entendimento do Recorrente, para sua defesa, tampouco do julgador, que não possui parâmetros concretos para se basear em seu julgamento.

Por todo o exposto, não vislumbro outra possibilidade, senão anular o presente Auto de Infração, por vício material, ocorre todavia, que como fiquei vencido nessa proposição, passo a enfrentar o mérito da questão.

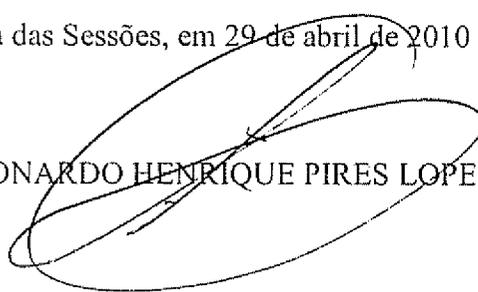
Da Conclusão

Ante todo o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, LHE DAR PROVIMENTO PARCIAL, anulando o presente lançamento por vício material.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de abril de 2010

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and lines, positioned over the printed name of the reporter.