



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

Processo n° 37034.001695/2003-11
Recurso n° 242.542 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-01.823 – 2ª Turma**
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE JOÃO PINHEIRO - PREFEITURA MUNICIPAL

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

o presente lançamento refere-se a contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude da retenção de 11% decorrente da contratação de empresas que prestaram serviços ao Município, conforme previsão no art. 31 da Lei n° 8.212/91.

Para ter validade, a constituição do crédito previdenciário referente à obrigação de retenção, exige-se a demonstração e descrição dos serviços analisados, de forma a contrastá-lo com a definição de cessão de mão-de-obra prevista no § 3° do art. 31 da Lei n° 8.212/91.

No presente caso a nulidade foi declarada em justamente em decorrência da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de não restar demonstrada a caracterização da cessão de mão de obra, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN e, especificamente, ao art. 37 da Lei n° 8.212/91

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

Quando nos deparamos com um vício de natureza formal o princípio princípio *pas de nullité sans grief* ou princípio do prejuízo deve ser amplamente aplicado, isto porque, a adoção de sistema rígido de invalidação processual impede a eficiente atuação da Administração Pública.

Cabe a autoridade lançadora o ônus de descrever 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, conforme descrito no art. 142 do CTN.

A declaração de nulidade ante a ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, decorre do fato de a autoridade fiscal não ter se desincubido do ônus de descrever a ocorrência do fato gerador da obrigação, o que faz com que o prejuízo ao contribuinte seja intrínseco à declaração de nulidade por vício material.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 31/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 205-00.451, proferido pela antiga Quinta Câmara do 2º CC em 08/04/2008 (fls. 123/129), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 147/172).

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, anulou o lançamento. Segue abaixo sua ementa:

“DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade. Processo Anulado.”

Afirma que a decisão recorrida decreta uma nulidade da notificação de lançamento sem a comprovação de prejuízo. Pondera que o contribuinte demonstrou ter pleno conhecimento do crédito tributário devido, na medida em que apresentou defesa enfrentando diretamente a questão de fundo da cobrança. Além disso, relata que ele sequer aduziu, em todas as oportunidades em que se manifestou nos autos, a ocorrência de quaisquer circunstâncias que pudessem inviabilizar o exercício de seu direito de defesa.

Nesse ponto, entende que o acórdão atacado divergiu dos paradigmas que apresenta, nos quais, em situações semelhantes à dos autos, se refutou por inteiro a possibilidade de reconhecimento de nulidade sem prejuízo.

Frisa que a jurisprudência da CSRF já firmou orientação no sentido de que não há nulidade sem prejuízo.

Argumenta que, da leitura detida da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, bem como 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 nº 70.235/72 e a Lei nº 8.212/91. A origem do crédito constituído, o período compreendido, os elementos que serviram de base para a apuração, os valores lançados, bem assim a fundamentação legal que dá sustento ao crédito previdenciário lançado encontram-se presentes.

Aduz que se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por cerceamento de defesa, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas.

Ao final, requer o provimento do presente recurso.

Nos termos do Despacho n.º 291/2009 (fls. 174/177), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte tomou ciência do r. despacho em 23/11/2009 (AR, fl. 180) e apresentou contrarrazões em 11/12/2009 (envelope, fl. 190), portanto fora do prazo regimental.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente há de se salientar que o presente lançamento refere-se a contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social em virtude da retenção de 11% decorrente da contratação de empresas que prestaram serviços ao Município, conforme previsão no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991 e a sua anulação decorreu do fato de a fiscalização não ter conseguido demonstrar a cessão de mão de obra.

Para o deslinde da questão posta a apreciação deste colegiado, 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.

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 necessárias, 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.

Para ter validade, a constituição do crédito previdenciário referente à obrigação de retenção, exige-se a demonstração e descrição dos serviços analisados, de forma a

contrastá-lo com a definição de cessão de mão-de-obra prevista no § 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, in verbis:

“§3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)”

No presente caso a nulidade foi declarada em justamente em decorrência da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de não restar demonstrada a caracterização da cessão de mão de obra, 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, in verbis:

"Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento."

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:

“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)

Definida a natureza do vício existente no presente lançamento, que é de natureza material, há de se enfrentar a questão que diz respeito a divergência jurisprudencial apresentada pela Fazenda Nacional, no sentido de que a Câmara prolatora do acórdão recorrido entendeu que a insuficiente descrição dos fatos que ensejaram a autuação fiscal é bastante para a nulidade do lançamento. Desconsiderou, no entanto, a inexistência de prejuízo ao contribuinte.

Destaca que o v. acórdão ora guerreado mostra-se dissonante da jurisprudência majoritária na medida em que decreta uma nulidade sem a comprovação de prejuízo.

Por diversas vezes neste colegiado tenho me manifestado no sentido de que quando estamos diante de um vício formal e inexistente prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa, a nulidade não deve ser declarada, de acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE FORMAL AFASTADA. AUSÊNCIA DO BINÔMIO DEFEITO-PREJUÍZO.

De acordo com o princípio pas de nullité sans grief, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Mesmo que estejamos diante de um vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Recurso Especial Provido

(2ª Turma CSRF – Ac. 9202-01609 – Rel. Elias Sampaio Freire)

Entretanto, no presente caso, o vício existente no lançamento é de natureza material e não de natureza formal, conforme demonstrado alhures.

Por certo, quando nos deparamos com um vício de natureza formal o princípio *pas de nullité sans grief* ou princípio do prejuízo deve ser amplamente aplicado, isto porque, a adoção de sistema rígido de invalidação processual impede a eficiente atuação da Administração Pública. Nestes casos, há que se ter em mente a noção de prejuízo ao sujeito passivo; somente quando o lançamento, enquanto ato declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito fiscal, conduzir a um efetivo prejuízo ao contribuinte ter-se-á como consequência a nulidade por vício formal.

Por outro lado, cabe a autoridade lançadora o ônus de descrever 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, conforme descrito no art. 142 do CTN.

Destarte, a declaração de nulidade ante a ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, decorre do fato de a autoridade fiscal não ter se desincubido do ônus de descrever a ocorrência do fato gerador da obrigação, o que faz com que o prejuízo ao contribuinte seja intrínseco à declaração de nulidade por vício material.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

Processo nº 37034.001695/2003-11
Acórdão n.º **9202-01.823**

CSRF-T2
Fl. 4
