



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

Processo n° 35368.002702/2006-47
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.011 – 2ª Turma
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado METALÚRGICA NOVA AMERICANA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

NULIDADE. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL

Em se tratando de discussão acerca da natureza do vício que teria inquinado o lançamento, é necessário que o paradigma retrate defeito semelhante ao descrito no acórdão recorrido, sem o que não há como configurar-se a alegada divergência jurisprudencial.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, não conhecer do recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

EDITADO EM: 25/02/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Elias Sampaio Freire, substituído pelo Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo (suplente convocado).

Relatório

Trata-se do Auto de Infração nº 35.775.152-3, cujo Relatório Fiscal da Infração assim registra (fls. 23):

“Autuo a empresa por infração a Lei nº 8.212/91, art. 33, §§ 2º e 3º, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, pela não apresentação dos contratos de prestação de serviços e notas fiscais relacionados no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, emitido em 16/06/2006.

Não constam autos de infração anteriores a serem considerados para fins de reincidência. Não ocorreram circunstâncias agravantes.”

O TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos emitido em 16/06/2006 (fls. 18/19), por sua vez, assim registra:

“Nos termos do disposto no inciso III do art. 32 e nos parágrafos 1º e 2º do art. 33, ambos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e dos arts. 1º e 3º da Lei 11.098, de 13 de janeiro de 2005, fica o sujeito passivo intimado a apresentar os documentos e a prestar os esclarecimentos e as informações abaixo relacionados, sob pena de autuação:

- Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros*
- Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados*

(...)

- *DOCUMENTOS REF ESTAGIÁRIOS*

A impugnação apresentada pela Contribuinte às fls. 28 a 35 girou em torno da situação trabalhista dos estagiários, conforme se verifica pela sua introdução:

“DO LANÇAMENTO,

A origem está relacionada às remunerações pagas ou creditadas aos segurados caracterizados como empregados, eis que a Impugnante, segundo relatório da Fiscalização, não comprovou a condição de estagiários, embora devidamente contabilizados na conta despesas desses.”

A decisão de Primeira Instância, por sua vez, traz o seguinte fundamento:

“9. Alega o defendente que não houve irregularidade alguma em relação aos estagiários, mencionando lançamento presumido caracterizando-os como segurados empregados.

10. No entanto, equivocou-se o defendente, uma vez que a presente autuação, conforme descrito no relatório fiscal da infração, foi motivada pela não apresentação das notas fiscais e contratos de diversas prestadoras de serviço, discriminados no Termo de Intimação, fls. 18/19, dentre estes documentos destaco os seguintes:

- Haig Planejamento S/C Ltda (contrato e NF 07/97 a 03/99)*
- JW Rosada Americana ME (contrato e NF 11/96 a 09/98)*
- S E Planejamento S/C Ltda (contrato)*
- Empreiteira Tedeschi (contrato e GPS)*
- A A Alternativa Serviços Temporários Ltda (contratos)*
- AVAF Terceirização Empresarial Ltda (contratos)*
- Teletra Recursos Humanos Ltda (contrato)*
- Contec MO Temporária Ltda(contrato)*

11. Sendo assim, a fiscalização em seu dever de ofício lavrou o presente auto uma vez que a não apresentação de um só destes documentos tipifica a infração.”

Em 06/03/2007, a Contribuinte protocolou o documento de fls. 111 a 116, reportando a ocorrência de lapso na elaboração das peças de acusação, o que a teria induzido a erro, conforme a seguir transcrito:

“(…)

Entretanto, há que se esclarecer que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 35.848.171-6, lavrada em decorrência da ausência de comprovação da condição de estagiários, dos

segurados caracterizados como empregados, é clara ao mencionar que em decorrência da ausência da apresentação dos documentos referentes aos estagiários, foi lavrado este Auto de Infração.

Considerando a fundamentação da citada NFLD, a Empresa foi induzida pelo erro de fundamentação contido na citada NFLD, e assim fundamentou sua defesa apenas no tocante a documentação referente aos estagiários.

Tanto é verdade que a Empresa argüiu na sua Impugnação e no Recurso Voluntário, a duplicidade na cobrança da multa imposta, uma vez que também está expressa e cobrada na NFLD 35.848.171-6.

Em que pese a decisão proferida na Impugnação desta autuação, a qual referiu que a Defendente equivocou-se, tendo em vista que este auto de infração é motivado apenas pela não apresentação das notas fiscais e contratos de diversos prestadores de serviços, a Empresa apresentou Recurso Voluntário reforçando a tese da documentação referente aos estagiários.

No entanto, apenas no momento da localização da documentação, tanto dos estagiários quanto dos prestadores de serviços, é que foi verificado todo o equívoco contido na autuação e notificação, eis que constatado que a presente autuação está relacionada com a NFLD 35.848.154-6, que se refere às contribuições previdenciárias devidas ao INSS incidentes sobre a remuneração de segurados caracterizados como empregados no período em que prestaram serviços como microempresários.

Dessa forma, mesmo diante da elucidação dos equívocos ocorridos, a Impugnante/Recorrente acosta aos autos a documentação referente aos estagiários e aos prestadores de serviços.

(...)

Finalmente, conforme amplamente demonstrado, requer-se a juntada e análise da documentação ora acostada, para verificação em conjunto com as razões recursais, bem como reitera o pedido de cancelamento e/ou revisão da presente autuação em face da documentação comprobatória da condição de estagiários tidos como segurados empregados e contrato de prestação de serviços da Empresa S. E. Planejamento S/C Ltda.”

Em sessão plenária de 22/02/2010, foi julgado o Recurso Voluntário 146.052, prolatando-se o Acórdão 2402-00.505 (fls. 210 a 214), assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/2006

*MOTIVAÇÃO - DEFICIÊNCIA - CERCEAMENTO DE DEFESA
- NULIDADE*

A motivação insuficiente ou equivocada da autuação que leve ao cerceamento de defesa do sujeito passivo é causa da nulidade da mesma.

PROCESSO ANULADO.”

A decisão foi assim registrada:

“ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, nas preliminares, em anular a autuação pela existência de vício, nos termos do voto da relatora. II) Por voto de qualidade: em reconhecer o vício como material, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Nubia Moreira Barros Mazza (Suplente) e Lourenço Ferreira do Prado. Redator designado: Marcelo Oliveira.”

Cientificada do acórdão em 11/05/2010 (fls. 215), a Fazenda Nacional opôs, na mesma data, os Embargos de Declaração de fls. 218 a 222, que foram acolhidos, exarandose o Acórdão 2402-01.058, de 16/08/2010, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.

FALTA DE CLAREZA NOS MOTIVOS DO LANÇAMENTO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

A fiscalização deve lavrar notificação de débito com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade devido a ocorrência de vício material.

EMBARGOS ACOLHIDOS.”

A decisão foi assim registrada:

“ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos propostos, para rerratificar o acórdão proferido, com a retificação do voto vencedor, a fim de anular, nas preliminares, a autuação pela existência de vício material, nos termos do voto do relator.”

O voto condutor do julgado assim relata o vício apontado pela Contribuinte:

“Quanto à alegação da recorrente que teria sido induzida a erro em sua defesa, entendo necessário tecer algumas considerações.

De fato, o Relatório Fiscal da NFLD nº 35.848.171-6 que trata do lançamento das contribuições incidentes sobre os valores

pagos a estagiários considerados empregados pela auditoria fiscal informa que a ausência da apresentação de documentos relativos aos estágios gerou a lavratura de auto de infração.

Por sua vez, o Relatório Fiscal da Infração menciona que a autuação se deu apenas relativamente a não apresentação de contratos de prestação de serviços e notas fiscais elencados no TIAD emitido em 16/06/2006 (fls. 16/17).

Entretanto, o citado TIAD também teve por objeto a intimação do contribuinte para apresentação de documentos referente a estagiários.

Tal fato aliado à informação contida no Relatório Fiscal da NFLD 35.848.171-6 leva a inferir que a auditoria fiscal equivocou-se ao elaborar o Relatório Fiscal da Infração ao mencionar, somente, como razão para a autuação a não apresentação das notas fiscais de serviços e contratos dos prestadores de serviços elencados.

Não houvesse a auditoria fiscal mencionado no Relatório Fiscal da notificação citada que a empresa teria sido autuada pela não apresentação dos documentos relativos ao estágio, não haveria razão para o equívoco cometido pela recorrente.

Assevere-se que a motivação deve ser clara a fim de garantir a ampla defesa e o contraditório do sujeito passivo, sobretudo no caso em tela em que seria possível a autuada a relevação da multa pela correção da falta de acordo com a legislação vigente à época.

Assim, entendo que a defesa da recorrente foi cerceada pelo fato do Relatório Fiscal da Infração não trazer de fora objetiva e completa as razões que levaram a autuação.”

Intimada do acórdão em 24/11/2010 (fls. 226), a Fazenda Nacional interpôs, em 07/12/2010 (fls. 228), o Recurso Especial de fls. 229 a 251, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- segundo resulta da disciplina dos artigos 59 c/c 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

- na hipótese dos autos, o voto condutor do acórdão guerreado decidiu por anular a autuação, sob os argumentos de que não há descrição pormenorizada dos elementos fáticos que ensejaram o lançamento, sobre os quais deveria o contribuinte se defender;

- é cristalino o equívoco perpetrado pela decisão recorrida, pois os termos do procedimento fiscal contêm os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972;

- o exercício amplo e efetivo do direito de defesa foi propiciado ao contribuinte, que, inclusive, apresenta arrazoado por meio do qual rebate a acusação fiscal;

- a jurisprudência desta Câmara Superior tem firmado o entendimento que se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por vício insanável, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas;

- na doutrina, é tranqüila a prevalência desses princípios (cita Hely Lopes Meirelles);

- não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa do 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;

- portanto, consoante o comando do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nenhuma causa subjaz para a decretação da nulidade do presente lançamento, a uma porque não há que se falar na incompetência da autoridade administrativa, a duas, porque não houve qualquer ofensa ao direito a ampla defesa do contribuinte;

- ausentes esses dois pressupostos, cabe concluir pela manutenção do lançamento (cita Antonio da Silva Cabral);

- entretanto, ainda que se entenda por manter a decisão da Câmara no que se refere a nulidade do auto de infração, o que se admite apenas por argumentar, não há que se falar em existência de vício material, como será demonstrado a seguir;

- a decisão ora recorrida anulou o lançamento, porque reconheceu que o relatório fiscal não descreveu com precisão os fatos sobre os quais deveria o recorrente defender-se, vício que qualificou como sendo de natureza material;

- sabe-se que o Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos que devem fazer parte do auto de infração no seu art. 10;

- por sua vez, o art. 37, da Lei nº 8.212, de 1991 prescreve, *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.”

- percebe-se que os requisitos elencados, dentre eles, a descrição do fato, possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, *in casu*, o lançamento, deve exteriorizar-se;

- com efeito, tal disciplina tem por objetivo uniformizar o procedimento de autuação da fiscalização, de maneira a conferir garantias ao contribuinte, em especial da ampla defesa e do contraditório (cita doutrina de Lidia Maria Lopes Rodrigues Ribas, Marcelo Caetano e Luiz Henrique Barros de Arruda);

- à luz desses ensinamentos, tem-se que um lançamento tributário anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura;

- na hipótese em apreço, a deficiência na exteriorização das razões de fato que levaram a autoridade fiscal a lançar o crédito tributário, vício apontado pelo colegiado como causa de nulidade do lançamento, a toda vista, não pode ser considerado como de natureza material, pois se assim fosse estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu;

- nesse sentido, demonstrando ser requisito formal o requisito da descrição dos fatos, não ensejando a declaração de nulidade por cerceamento de defesa, mormente quando o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, defendendo-se, portanto; cite-se:

Acórdão 104-20731

NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Estando o procedimento fiscal autorizado pela Administração Tributária, com emissão do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal, cuja validade das prorrogações cobre o período em que o contribuinte esteve sob procedimento de fiscalização, não há que se falar em nulidade do lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL - DESCRIÇÃO DOS FATOS - LOCAL DA LAVRATURA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Somente a partir da lavratura do auto de infração e que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO As INFORMAÇÕES BANCARIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive as referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. DADOS DA CPMF - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém

os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização. INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN). OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. Preliminares rejeitadas. Recurso negado.”

- contudo não é essa a situação retratada nos autos, pois resta devidamente evidenciado no auto de infração, bem como no Relatório Fiscal, a infração praticada pelo recorrido;

- noutra linha, não há que se confundir falta de motivo com falta ou deficiência de fundamentação/motivação;

- a primeira representa a exposição dos motivos, ou seja, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato que justificam o ato realmente existiram; já a motivação diz respeito às formalidades que ensejam a formação do ato;

- no caso em debate, o voto condutor é veemente ao afirmar que a descrição fática não é clara o suficiente, trata-se, portanto, de motivação deficiente do ato administrativo, portanto, vício de forma;

- a propósito, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF é farta em decisões que, ao determinarem o cancelamento do lançamento por falta de preenchimento de alguns dos requisitos formais estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e/ou art. 142 do CTN, consideraram que se tratava de nulidade por vício de forma:

1) Acórdão nº 202-17.752, de 27/02/2007

"NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS.

O ato administrativo de lançamento deve revestir-se de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do CTN.

Processo anulado.”

2) Acórdão nº 104-17.279, de 07/12/199:

“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.”

- por tudo, conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a deficiência na descrição dos fatos ensejadores do lançamento constitui vício material, eis que se vício existe no lançamento, este é de natureza formal, visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo;

- ora, tratando-se de vício relacionado à motivação, este que se revela como requisito atinente à forma do ato administrativo fiscal, revela-se correto dizer que referido vício poder ser perfeitamente convalidável, inclusive com base no que preceitua o art. 55 da Lei nº 9.784, de 1999 (cita doutrina de Celso Antonio Bandeira de Mello;

- a convalidação *in casu* é providência que também se harmoniza com o conteúdo dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, dispositivos estes que, privilegiando a instrumentalidade das formas, só determinam a declaração de nulidade em sede do processo administrativo fiscal nos casos de: a) vício de incompetência; b) preterição do direito de defesa;

- assim, patente no caso que não houve o vício proclamado pela decisão recorrida e, se vício houve no lançamento, o que se admite apenas por amor ao debate, este seria de natureza formal e não material.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do recurso, restabelecendo-se a autuação. Eventualmente, caso não seja acolhido o pedido formulado, por concluir o Colegiado pela existência de deficiência na descrição dos fatos, requer, sucessivamente, que se dê provimento ao recurso, para declarar que se trata de mero vício de natureza formal.

Assim, a Fazenda Nacional pede que não se considere a autuação deficiente e, caso contrário, que o vício seja considerado formal.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-214/2012, de 18/04/2012, entendendo-se que somente ocorreu a demonstração de divergência em relação à segunda parte do apelo, cujo paradigma é o Acórdão 105-13.892, o que foi confirmado pelo Despacho de Reexame nº 2400-215R/2012, de 23/10/2012 (fls. 276 a 280).

Assim, o recurso teve seguimento apenas para que se rediscuta a natureza do vício, se formal ou material.

Cientificada dos acórdão, do recurso e dos despachos que lhe deram seguimento parcial em 09/10/2012 (AR de fls. 282), a Contribuinte ofereceu, em 24/10/2012, as Contra-Razões de fls. 285 a 352, argumentando, em síntese, que no presente caso ocorreu vício material, já que este encontra-se diretamente relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, àqueles elementos responsáveis pela indicação do fato gerador da obrigação tributária, portanto formador do liame jurídico entre o Fisco e o Contribuinte.

Ao final, a Contribuinte requer que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Primeiramente, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, em face de situações similares, são adotadas soluções diversas.

Assim, de plano verifica-se que, em se tratando de discussão acerca da espécie de vício que teria nulificado um lançamento – se formal ou material – não há como comparar-se situações diferentes, envolvendo defeitos de diferentes espécies, portanto torna-se imprescindível a análise de cada um dos julgados, a ver se os defeitos apontados no lançamento efetivamente seriam similares.

No caso do acórdão recorrido, trata-se do Auto de Infração nº 35.775.152-3, declarando-se a nulidade do lançamento, por vício material, considerando-se que teria havido falta de clareza nos motivos do lançamento. O respectivo voto condutor, ao que tudo indica, encampou a tese aventada pela Contribuinte em documento protocolado em 06/03/2007 (fls. 111 a 116), após a interposição do Recurso Voluntário, reportando a ocorrência de lapso na elaboração das peças de acusação (NLFD/AI), o que a teria induzido a erro. Conforme a justificativa da Contribuinte, o erro teria consistido no seguinte:

“(…)

*Entretanto, há que se esclarecer que a **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 35.848.171-6**, lavrada em decorrência da ausência de comprovação da condição de estagiários, dos segurados caracterizados como empregados, é clara ao mencionar que em decorrência da ausência da apresentação dos documentos referentes aos estagiários, foi lavrado este Auto de Infração.*

*Considerando a fundamentação da citada NFLD, a Empresa foi **induzida pelo erro de fundamentação contido na citada NFLD, e***

assim fundamentou sua defesa apenas no tocante a documentação referente aos estagiários.

Tanto é verdade que a Empresa argüiu na sua Impugnação e no Recurso Voluntário, a duplicidade na cobrança da multa imposta, uma vez que também está expressa e cobrada na NFLD 35.848.171-6.

Em que pese a decisão proferida na Impugnação desta autuação, a qual referiu que a Defendente equivocou-se, tendo em vista que este auto de infração é motivado apenas pela não apresentação das notas fiscais e contratos de diversos prestadores de serviços, a Empresa apresentou Recurso Voluntário reforçando a tese da documentação referente aos estagiários.

*No entanto, apenas no momento da localização da documentação, tanto dos estagiários quanto dos prestadores de serviços, é que foi verificado todo o equívoco contido na autuação e notificação, eis que constatado que **a presente autuação está relacionada com a NFLD 35.848.154-6**, que se refere às contribuições previdenciárias devidas ao INSS incidentes sobre a remuneração de segurados caracterizados como empregados no período em que prestaram serviços como microempresários.*

Dessa forma, mesmo diante da elucidação dos equívocos ocorridos, a Impugnante/Recorrente acosta aos autos a documentação referente aos estagiários e aos prestadores de serviços.” (grifei)

O voto do acórdão recorrido, por sua vez, corrobora o acima relatado, conforme a seguir:

“De fato, o Relatório Fiscal da NFLD nº 35.848.171-6 que trata do lançamento das contribuições incidentes sobre os valores pagos a estagiários considerados empregados pela auditoria fiscal informa que a ausência da apresentação de documentos relativos aos estágios gerou a lavratura de auto de infração.

Por sua vez, o Relatório Fiscal da Infração menciona que a autuação se deu apenas relativamente a não apresentação de contratos de prestação de serviços e notas fiscais elencados no TIAD emitido em 16/06/2006 (fls. 16/17).

Entretanto, o citado TIAD também teve por objeto a intimação do contribuinte para apresentação de documentos referente a estagiários.

Tal fato aliado à informação contida no Relatório Fiscal da NFLD 35.848.171-6 leva a inferir que a auditoria fiscal equivocou-se ao elaborar o Relatório Fiscal da Infração ao mencionar, somente, como razão para a autuação a não apresentação das notas fiscais de serviços e contratos dos prestadores de serviços elencados.

Não houvesse a auditoria fiscal mencionado no Relatório Fiscal da notificação citada que a empresa teria sido autuada pela não apresentação dos documentos relativos ao estágio, não haveria razão para o equívoco cometido pela recorrente.”

Compulsando-se os autos, não é possível localizar a fonte da afirmação acima, já que a NFLD nº 35.848.171-6, que teria sido erroneamente relacionada ao presente Auto de Infração nº 35.775.152-3, não se encontra anexada ao processo. Por outro lado, a Contribuinte menciona que o presente Auto de Infração estaria relacionado, de fato, à NFLD nº 35.848.154-6, e não à NFLD nº 35.848.171-6, como erroneamente constara.

Quanto a esta última afirmação, constata-se a sua procedência. Com efeito, esta Conselheira foi a Relatora do processo nº 35368.002370/2006-09, cujo objeto era a NFLD nº 35.848.154-6, e esta efetivamente tratava da exigência de obrigação principal referente a prestação de serviços por microempresários, o que se coaduna com a exigência de apresentação de contratos de prestação de serviços e notas fiscais. Assim, ao que tudo indica, o presente Auto de Infração poderia de fato estar relacionado à NFLD nº 35.848.154-6.

Assim, constatando-se plausibilidade nas alegações da Contribuinte, e tendo em vista que o vício descrito no acórdão recorrido, em si, não foi contestado pela Fazenda Nacional, já que o seu inconformismo é apenas em relação à natureza do defeito, considera-se como não contestada, portanto como verdadeira, a ocorrência do seguinte lapso, no caso do julgado guerreado:

- foi lavrada a NFLD nº 35.848.154-6, que trata de serviços prestados por microempresários, portanto deveria ter sido associada ao AI nº 35.775.152-3, objeto do presente processo;

- foi lavrada a NFLD nº 35.848.171-6, que trata de serviços prestados por estagiários, que também foi associada ao AI nº 35.775.152-3, objeto do presente processo;

- o erro na vinculação de NFLD tratando de serviços prestados por estagiários, com AI tratando de serviços prestados por microempresários, aliado ao fato de o TIAD referente ao citado AI mencionar também os estagiários, induziu a Contribuinte a apresentar defesa abordando apenas a questão dos estagiários, e não a dos microempresários.

Diante de tal quadro, o lançamento foi anulado, por vício material.

A Fazenda Nacional, por sua vez, entendeu que não teria havido vício e, se este efetivamente ocorreu, deveria ser classificado como formal. Nesse sentido, indicou um primeiro paradigma para demonstrar que não teria havido vício, e um segundo paradigma no sentido de que o vício seria formal. Entretanto, apenas o segundo julgado foi aceito como apto a demonstrar divergência jurisprudencial, portanto a discussão que sobe à Instância Especial restringe-se à natureza do vício. O paradigma aceito é o Acórdão 105-13.892, cujos trechos abaixo foram colacionados ao recurso, visando demonstrar a alegada divergência:

Ementa

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE - O lançamento, por constituir-se em um ato administrativo de formalização do crédito tributário, como previsto no art. 142 do CTN, Lei nº 5.172/66, c/c o art. 10 do PAF, Decreto nº 70.235/72, exigiu o legislador, obrigatoriamente, certos requisitos intrínsecos e extrínsecos, que são concorrentes e cumulativos à sua eficácia. A inobservância de tais exigibilidades concorre para a sua nulidade, mormente quando a descrição dos fatos motivadores da exação não

contempla a totalidade das matérias nele consignadas, em atendimento ao princípio da unicidade do ato de lançamento. Lançamento nulo."

Voto

"A Recorrente traz ao debate preliminar de nulidade do auto de infração por inobservância de requisitos indispensáveis a sua formação, e esta preliminar, ainda que sob outros fundamentos, se fez retratada desde a inauguração do litígio, e tendo o Julgador Monocrático, de ofício, ter levantado a preliminar de nulidade por vício formal, passo a examiná-la na conformidade da Lei de estrutura do nosso Sistema Tributária, o CTN, e da norma reguladora do Processo Administrativo Fiscal.

De início, destaco parte da Fundamentação da Decisão guerreada que cuidou dessa temática, a qual está vazada nos seguintes termos:

FUNDAMENTAÇÃO

7. A impugnação é tempestiva, dela tomo conhecimento e passo a decidir.

8. Preambularmente verifica-se que nas autuações 1 (Receitas da Atividade, Imposto de Renda Mensal Devido, Calculados sobre Receitas, Falta de Recolhimento do Imposto - fls. 04), 2 (Receitas da Atividade, Imposto de Renda Devido, Calculado sobre Receitas, Insuficiência de Recolhimento - fls. 04/05) e 5 (Omissão de Receitas, Valor apurado conforme planilha Peromis 1.XLS - fls. 06108), os fatos não foram descritos sequer sucintamente, constando nas autuações 1 e 2 apenas o título e na autuação 5 remessa à planilha, o que contraria frontalmente o disposto no art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAP), a saber: 'Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: ... III – a descrição do fato.'"

A leitura dos trechos acima permite concluir que, sem adentrar à natureza do vício apontado no Auto de Infração – se formal ou material – ocorreu um defeito, consistente na ausência de descrição de algumas das infrações que compuseram uma mesma exigência, formalizada por meio de um único processo. Assim, o vício foi facilmente detectado, já que visível e identificável por qualquer pessoa que examinasse o Auto de Infração. Com efeito, na situação do paradigma, o saneamento do vício requereria tão somente uma complementação na enunciação das rubricas exigidas, sem qualquer menção a eventual busca de soluções fora dos autos.

No caso do acórdão recorrido, muito pelo contrário, o que ocorreu foi a constatação de várias exigências, envolvendo obrigações principais e acessórias (TEAF – Termo de Encerramento de Auditoria Fiscal de fls. 21/22), formalizadas por meio de NFLDs e Autos de Infração, que em princípio estariam interligados entre si, mas foram apresentados à Contribuinte de forma pulverizada. Além de todas as dificuldades de entendimento causadas por esta sistemática, no presente caso houve uma complicação adicional: associou-se o instrumento de exigência de uma obrigação acessória (AI nº 35.775.152-3, exigindo apresentação de contratos de prestação de serviços, notas fiscais e documentos sobre estágio) a um instrumento de exigência de obrigação principal que a ele não se relacionava (NFLD

35.848.171-6, que somente tratava de exigência de obrigação principal relativa a estagiários). Nessa situação, a Contribuinte foi efetivamente induzida a apresentar somente documentos e argumentos referentes a estagiários, pois era disso que tratava a NFLD correlata, com o adendo da menção a estágio, no TIAD que precedeu à autuação.

Destarte, entendendo que as situações contidas nos acórdãos recorrido e paradigma não tratam da mesma espécie de defeito, a começar pela própria sistemática de autuação – a do paradigma é concentrada em um mesmo instrumento, a do recorrido é pulverizada, sem vinculação clara entre obrigações principais e acessórias – de sorte que não há como comparar as respectivas consequências, para efeito de demonstração de divergência jurisprudencial.

No paradigma, sem dúvida houve um vício na elaboração da peça acusatória, facilmente detectável por qualquer um que analisasse o Auto de Infração, cuja consequência foi a nulidade formal. No caso do acórdão recorrido, ao contrário, a própria identificação do vício é muito difícil, tendo em vista a pulverização das exigências via formalização de diversos processos, sendo que não existe vinculação clara entre cada uma das obrigações principais com a respectiva obrigação acessória.

Acrescente-se que, mesmo ultrapassada a questão da admissibilidade – o que se admite apenas para argumentar – se o vício fosse efetivamente considerado como formal, como quer a Fazenda Nacional, não haveria sentido em formalizar-se novo Auto de Infração, para exigir-se a apresentação de documentos – no caso, contratos de prestação de serviços e notas fiscais – cuja vinculação com a respectiva obrigação principal não restou comprovada nos autos, e muito menos se sabe se foi efetivamente mantida.

E mais: caso a vinculação do presente Auto de Infração seja efetivamente com a NFLD nº 35.848.154-6, como aventou a Contribuinte – sem ser contraditada – reitera-se que tal exigência foi tratada no processo nº 35368.002370/2006-09, julgado na sessão de 06/11/2013, oportunidade em que, por meio do Acórdão 9202-002.980, não se conheceu do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se assim a decisão recorrida, que havia anulado a autuação por vício material.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, por falta de demonstração da alegada divergência jurisprudencial.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

CÓPIA