



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.724854/2016-85
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-010.022 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 23 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIMED DE MANAUS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceu do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz

Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Walker Araújo (suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello. Ausente a conselheira Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão nº 3301-006.057, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para anular o auto de infração por vício material, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO.

As matérias de ordem pública devem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenham sido objeto de recurso voluntário. A subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento, por imperativo do art. 142 do CTN. Dessa forma os equívocos que ensejam a nulidade por vício material, são, por conseguinte, matérias de ordem pública.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM ALÍQUOTAS DO REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUINTE SUJEITO AO REGIME CUMULATIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra matriz de incidência tributária, ou seja, erro que se remete ao conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o quantum a ser levado aos cofres públicos a título de tributo). A determinação da matéria tributável (composição da base de cálculo e alíquota aplicável) é

intrínseca à própria existência do lançamento, por se referir ao critério quantitativo da regra matriz do tributo. Dito de outra forma, a mácula ao texto legal se deu em um dos elementos que compõe a obrigação tributária, o vício é insanável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO.

As matérias de ordem pública devem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenham sido objeto de recurso voluntário. A subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento, por imperativo do art. 142 do CTN. Dessa forma os equívocos que ensejam a nulidade por vício material, são, por conseguinte, matérias de ordem pública.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM ALÍQUOTAS DO REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUINTE SUJEITO AO REGIME CUMULATIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra matriz de incidência tributária, ou seja, erro que se remete ao conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o quantum a ser levado aos cofres públicos a título de tributo). A determinação da matéria tributável (composição da base de cálculo e alíquota aplicável) é intrínseca à própria existência do lançamento, por se referir ao critério quantitativo da regra matriz do tributo. Dito de outra forma, a mácula ao texto legal se deu em um dos elementos que compõe a obrigação tributária, o vício é insanável.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, requerendo a reforma do acórdão recorrido, restabelecendo o lançamento em sua integralidade ante a inocorrência de qualquer nulidade *in casu*. Para tanto, traz, em síntese, que há que se interpretar o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 à luz da instrumentalidade processual, plenamente aplicável ao processo administrativo tributário, que impede a declaração de nulidade quando não exista prejuízo ao sujeito passivo.

Em Despacho às fls. 307 a 312, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para ressurgir com a discussão acerca da anulação ou não do lançamento por vício material, por erro de enquadramento legal, em razão de erro na determinação da alíquota, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado com alíquotas do regime não cumulativo, estando o contribuinte sujeito ao regime cumulativo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Unimed de Manaus Cooperativa de Trabalho Médico Ltda, reforçando os fundamentos do acórdão recorrido, especificamente o art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que não devo conhecê-lo, eis que não atendidos os requisitos do art. 67 da Portaria MF 343/15.

Para melhor elucidar o direcionamento, importante trazer parte da ementa do acórdão recorrido (destaques meus):

“[...]

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO.

As matérias de ordem pública devem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenham sido objeto de recurso voluntário. A subsunção do fato à norma, a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento, por imperativo do art. 142 do CTN. Dessa forma os equívocos que ensejam a nulidade por vício material, são, por conseguinte, matérias de ordem pública.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM ALÍQUOTAS DO REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUINTE SUJEITO AO REGIME CUMULATIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra matriz de incidência tributária, ou seja, erro que se remete ao conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o quantum a ser levado aos cofres públicos a título de tributo). A determinação da matéria tributável (composição da base de cálculo e alíquota aplicável) é intrínseca à própria existência do lançamento, por se referir ao critério quantitativo da regra matriz do tributo. Dito de outra forma, a mácula ao texto legal se deu em um dos elementos que compõe a obrigação tributária, o vício é insanável.”

Vê-se que o erro constatado no lançamento envolveu regimes tributários diferentes de PIS e Cofins – regime cumulativo e não cumulativo, que influenciaram, segundo os julgadores, nos critérios da regra matriz de incidência tributária. Tanto é assim que, no presente caso, a DRJ, de ofício, ajustou os valores do auto de infração, alterando as alíquotas aplicáveis, vez que o lançamento utilizou as alíquotas do regime não cumulativo para constituir os débitos de PIS e COFINS em decorrência de deduções indevidas nas bases de cálculo das contribuições e a recorrente é cooperativa de trabalho médico operadora de plano de saúde, logo está sujeita ao regime cumulativo.

Sabe-se que o regime cumulativo e o regime não cumulativo das contribuições possuem base de cálculo, alíquotas e sistemática de apuração diferentes (constituição ou não de crédito).

O 1º acórdão indicado como paradigma traz:

- Ementa (destaques meus):

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

VÍCIO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Inexiste nulidade do auto de infração em virtude de erro na capitulação legal, quando os fatos estão devidamente descrito na autuação e não há prejuízo à defesa.

VÍCIO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL E ERRO NA ALÍQUOTA APLICADA. INEXISTÊNCIA.

Demonstrada a correção da determinação da base de cálculo e da alíquota aplicada, inexiste vício que implique nulidade do lançamento.”

- Voto do acórdão (destaques meus):

“[...]

No acórdão recorrido, entendeu-se que o vício reconhecido também seria decorrente de utilização de alíquota incorreta para apuração da contribuição devida. Isso foi apontado no tópico DAS ALÍQUOTAS E DOS FUNDAMENTOS LEGAIS”, no qual o relator informa que seria inadequada utilização do § 4º do art. 201 do RPS para fundamentar o “cálculo do crédito”, aplicando-se 20% sobre o rendimento bruto. Ele entende que esse parágrafo “fora introduzido para os casos em que a remuneração tenha sido paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, que tenha utilizado automóvel cedido em regime de colaboração, pelo

frete, carroto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria".

Em sendo assim, afirma que o correto seria a aplicação de 11% conforme Solução de Consulta Interna nº 1 SRRF01/DISIT de 15/06/2012, que faria prevalecer o previsto no inciso I, §4º, art. 30, da Lei nº 8.212/1991.

*Com a devida vênia, entendemos equivocado esse posicionamento, por dois motivos. A uma, porque as tabelas de efls. 4572 a 4574 deixam claro que **as alíquotas aplicadas** à base de cálculo do tributos estavam corretas, sem do de 20 % para a empresa, 11% para os Segurados Contribuintes Individuais e 2,5% para terceiros. A duas porque no **cálculo da remuneração** é utilizado 20% do arbitramento dos fretes (que é tomado como rendimento bruto nesse caso), para definição da base de cálculo do tributo. Essa presunção legal decorre do § 4º do art. 201 que define a **remuneração paga aos condutores autônomos** ou auxiliares de condutores, como sendo **20% do rendimento bruto**. [...]*

*Portanto, é de se concluir que **inexiste erro na apuração do percentual definidor da remuneração ou na definição da alíquota para tributação, afastando-se definitivamente a existência de qualquer vício no lançamento**. [...]"*

Vê-se, assim, que no acórdão paradigma, diferentemente do acórdão recorrido, *inexiste erro na apuração do percentual definidor da remuneração ou na definição da alíquota para tributação* – o que, por conseguinte, foi afastado qualquer vício de lançamento. Diferentemente do acórdão recorrido – que efetivamente ocorreu a adoção de regimes tributários diferentes das contribuições para o contribuinte. Sendo assim, em relação a esse acórdão, não há como se conhecer do Recurso Especial, por falta de similitude fática.

Quanto ao acórdão paradigma de nº 106-17.047, importante transcrever a ementa (destaques meus):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

ILEGITIMIDADE PASSIVA - DOI - OBRIGAÇÃO DO SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA

Não há que se falar em ilegitimidade passiva uma vez que a obrigação de apresentação da declaração de operações imobiliárias é atribuída ao serventuário da justiça responsável pelo cartório de notas ou registro de imóveis. Responsabilidade de cumprimento de obrigação acessória tributária decorrente do artigo 122 do Código Tributário Nacional.

ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL – NULIDADE

Inexiste nulidade em virtude de erro na capitulação legal, quando o fato está devidamente descrito na autuação.

PROCEDIMENTO FISCAL EFETUADO POR AMOSTRAGEM – NULIDADE

Os procedimentos de fiscalização podem adotar como metodologia a amostragem, sem que isso implique em nulidade do feito fiscal.

DOI - RESPONSABILIDADE DO SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA - O art. 15, do Decreto-lei nº 1.510/1976 é claro ao estabelecer que a responsabilidade pela comunicação dos referidos atos à Secretaria da Receita Federal é do serventuário da Justiça responsável por Cartório de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos e não do Cartório, como pessoa jurídica.”

No voto do acórdão paradigma, tem-se (destaques meus):

“[...]

Erro da capitulação.

O impugnante sustenta mais uma vez a nulidade do auto de infração. Assevera que o enquadramento legal indicado refere-se ao atraso na entrega das DOIs, mas no Termo de Encerramento consta crédito tributário apurado referente ao "Imposto de Renda Pessoa Física", ressaltando que embora a multa por atraso na entrega da DOI esteja prevista no art. 976 do Decreto nº 3.000, de 1999, não pode ser tida como Imposto de Renda, pois que não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

Na verdade não houve o alegado erro na capitulação da infração pelo que se verifica do Auto de Infração e dos Termos de Ação Fiscal e de Encerramento

de Ação Fiscal, tanto a descrição dos fatos quanto o enquadramento legal relatam, de forma incontestada, que se trata de procedimento e exigência concernentes à multa regulamentar por atraso na entrega das DOIs. Apenas por uma linha no Termo de Encerramento, em que consta que o crédito tributário seria decorrente de Imposto de Renda Pessoa Física, o impugnante entende equivocadamente que houve erro na capitulação da infração.

Logo, torna-se evidente que no acórdão paradigma constatou-se que, em verdade, tanto a descrição dos fatos quanto o enquadramento legal relatam, de forma incontestada, que se trata de procedimento e exigência concernentes à multa regulamentar por atraso na entrega das DOIs. O que houve foi um equívoco do sujeito passivo por conta de somente uma linha distorcida no Termo de Encerramento. Sendo assim, resta claro que a situação fática do acórdão paradigma é totalmente diversa da situação do presente caso. Recordar-se que, no caso vertente, houve lançamento indicando regime tributário das contribuições ao PIS e Cofins não aplicável ao contribuinte.

Em vista de todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama