



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.722575/2010-37
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.193 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRO MÉDICO CASSEB LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006

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

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os julgados em confronto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes lançamentos, relativos a Contribuições Sociais Previdenciárias:

PROCESSO	DEBCAD	ESPÉCIE	SITUAÇÃO
10580.722565/2010-00	37.249.127-8	Obrigação Acessória - CFL 30	Acórdão 2402-003.605
10580.722567/2010-91	37.249.128-6	Obrigação Acessória - CFL 59	Baixado
10580.722568/2010-35	37.249.129-4	Obrigação Acessória - CFL 78	Execução

10580.722569/2010-80	37.249.130-8	Obrigação Acessória - CFL 68	-
10580.722572/2010-01	37.249.131-6	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Voluntário
10580.722573/2010-48	37.249.132-4	Obrigação Principal (Empresa)	Baixado
10580.722575/2010-37	37.249.133-2	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Especial

O presente processo trata do Debcad 37.249.133-2, por meio do qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias da empresa, referentes ao período de 01/2006 a 04/2006 (Relatório Fiscal de e-fls. 144 a 150), incidentes sobre faturas de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, emitidas por empresas contratadas pela Contribuinte.

Em sessão plenária de 18/06/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-003.609 (e-fls. 2.005 a 2.013), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006

RETENÇÃO DE 11% . SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. CARACTERIZAÇÃO. NECESSIDADE. AUSÊNCIA. VÍCIO MATERIAL QUE MACULA O LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO DO ART. 142 DO CTN.

No lançamento de contribuições com base no art. 31 da Lei 8.212/91, deve a fiscalização apontar de forma clara e precisa no relatório fiscal da infração, os motivos determinantes que levaram a conclusão da caracterização da prestação de serviços mediante a cessão de mão-de-obra, sob pena, de violar o disposto no art. 142 do CTN, inclusive, de cercear o direito de defesa do contribuinte.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

O processo foi encaminhado à PGFN em 04/07/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fl. 2.014) e, em 09/08/2013, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 2.015 a 2.022 (Despacho de Encaminhamento de e-fl. 2.038), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir as seguintes matérias:

a) nulidade do lançamento; e

b) natureza do vício que conduziu à nulidade.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, nos termos do despacho de 03/02/2014 (e-fls. 2.040 a 2.042), **para rediscussão apenas da segunda matéria**. Tal entendimento foi mantido pelo Despacho de Reexame de Admissibilidade (e-fls. 2.043).

O apelo, para a matéria que obteve seguimento, apresenta as seguintes alegações:

- a suposta ausência de clareza na descrição do fato gerador gera nulidade por vício formal (cita doutrina de Leandro Paulsen);

- a jurisprudência do CARF também caminha neste sentido, como se pode verificar do que restou decidido nos Acórdãos 106-10.087 e 301-34.449.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que o vício seja reconhecido como de natureza formal.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 14/11/2014 (AR de e-fls. 2.050), a Contribuinte, em 27/11/2014, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 2.052 a 2.064 (Termo de Juntada de e-fl. 2.051), contendo as seguintes alegações:

Do conhecimento do recurso

- o acórdão não merece reforma, não devendo sequer ser conhecido o recurso ou, na improvável hipótese de se ultrapassar a admissibilidade, o apelo não deve ser provido;

- na segunda matéria arguida pela Fazenda Nacional, observa-se que não foram cumpridos os requisitos de admissibilidade;

- no que tange à apresentação do paradigma divergente, a Fazenda Nacional apenas colacionou as ementas dos acórdãos, sem identificar a Câmara ou Turma de Câmara do CARF que os proferiu, portanto não há como averiguar a divergência entre o entendimento referente à interpretação da legislação tributária entre as Câmaras ou Turmas do CARF;

- cabe ressaltar que tal requisito de identificação é necessário, pois não cabe Recurso Especial em face de acórdão de Câmara que demonstre o entendimento que supere outro proferido anteriormente;

- quanto ao entendimento proferido no paradigma a respeito do vício formal por descumprimento dos requisitos do art. 142 do CTN e arts. 11 e 59 do Decreto Federal nº 70.232, de 1972, o recurso contrarrazoado arguiu matéria já superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- em momento algum houve a demonstração analítica, com indicação dos pontos nos paradigmas em que divergiram do acórdão recorrido;

- com a consideração dos presentes argumentos, já se poderia concluir pelo não preenchimento dos requisitos de admissibilidade quanto à divergência;

- destaque-se, nesse particular, que os paradigmas para provocar a reforma do julgado, além de carecerem das necessárias referências formais para conhecimento do recurso, apresentam-se: (a) inespecíficos quanto à similitude entre as questões fático-jurídicas em relação ao presente caso; (b) superados pela jurisprudência mais recente das Turmas das Câmaras do CARF.

Do mérito

- lançamento que não descreve suficiente e corretamente os fatos geradores do tributo (ou da responsabilidade tributária) é ato administrativo que carece que substância, de sorte que o vício que implicará a invalidade não é apenas de forma - da estrutura do ato - mas atinge diretamente os requisitos relacionados com o motivo e a motivação e, indiretamente, compromete o objeto e finalidade do ato de lançamento;

- nessa linha de entendimento, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF, ao apreciar o Recurso Voluntário, houve por bem julgar improcedente os lançamentos, haja vista que a autoridade fiscal apenas fez alusão ao conceito da cessão de mão de obra trazido no parágrafo primeiro do art. 219 do Decreto nº 3.048, sem demonstrar os fatos e as razões de direito relativos à execução da prestação contratada, a fim de enquadrá-la no conceito de mão de obra, o que impediu o contribuinte de exercer plenamente seu direito de defesa;

- conforme o entendimento da Turma Julgadora, a ausência da exposição fática acerca da ocorrência do fato gerador implica desrespeito ao artigo 142 do CTN, maculando a

própria substância do lançamento - um vício material - o que amplamente reconhecido no âmbito da jurisprudência do CARF, conforme Acórdãos 2803-003.223, 2402-003.987 e 2302-002.820;

- os julgados acima ratificam o fundamento lançado no acórdão guerreado, destacando que o vício é material e não formal, de sorte que não merecem guarida as razões do Recurso Especial ora contrarrazoado.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do recurso ou o seu desprovemento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

Trata-se do Debcad Debcad 37.249.133-2, por meio do qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias da empresa, referentes ao período de 01/2006 a 04/2006 (Relatório Fiscal de e-fls. 144 a 150), incidentes sobre faturas de prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra emitidas por empresas contratadas pela Contribuinte.

A matéria recursal é a **natureza do vício que conduziu à nulidade do lançamento.**

O Colegiado recorrido decidiu que o lançamento estava eivado de vício material, em razão de não constar no Relatório Fiscal a descrição da forma como os serviços foram prestados pelas empresas contratadas pela Recorrente e, assim, não teria sido comprovado que tais serviços estariam sujeitos à retenção prevista no art. 31, da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se o voto condutor do acórdão recorrido:

Em que pese o entendimento adotado e reafirmado pelo v. acórdão de primeira instância, tenho que o mesmo não se adequa aos julgados deste Eg. Conselho, sobretudo tendo em vista que no caso em concreto se tratam de mais de cinquenta contratos, que mesmo relacionados a área de saúde, são referentes ao exercício de diferentes especialidades, algumas, por exemplo, com uso de aparelhagem, outras não.

E no particular, a fiscalização não fez qualquer menção no relatório fiscal sob a forma de execução de cada um dos contratos, mas apenas fez alusão ao conceito da cessão de mão de obra trazido no parágrafo primeiro do art. 219 do Decreto 3.048/99. Não basta para a caracterização da cessão de mão-de-obra, que o serviço esteja simplesmente previsto no Decreto, mas que a fiscalização, em cumprimento ainda ao disposto no art. 142 do CTN, faça expressa alusão em seu arrojado a justificar a imposição da tributação, demonstrando os fatos e razões de direito relativos a execução da prestação contratada, para assim enquadrá-la no conceito de mão de obra, e, por conseguinte, permitir ao contribuinte o pleno exercício de seu direito de defesa.

A não indicação no relatório fiscal da forma como os serviços eram de fato executados, seja mesmo por mera indicação das cláusulas contidas no contrato de prestação, não permite ao contribuinte contrapor-se devidamente ao Auto de Infração, exatamente pelo não conhecimento das razões que levam o órgão a divergir de seu entendimento pela desnecessidade em efetuar a retenção pretendida.

A ausência da devida exposição fática acerca da ocorrência do fato gerador, viola o disposto no art. 142, a seguir:

(...)

A ausência da devida caracterização da ocorrência do fato gerador, em casos como o presente, macula a própria substância do lançamento, motivo pelo qual entendo que o vício, neste caso, é material. (grifei)

A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que o vício seja considerado de natureza formal. Para comprovar a divergência, indicou como paradigmas os Acórdãos nºs 301-31.801 e 303-33.365.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte alega, dentre outros argumentos, a inexistência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, que não seriam hábeis a comprovar a alegada divergência. Com efeito, tratando-se de discussão acerca da natureza de vício identificado no lançamento, é imprescindível que se verifique a motivação da declaração de nulidade, em cada um dos julgados em confronto, a ver se haveria similitude entre elas.

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência seria representado por julgado em que, diante de situação fática similar - autuação por falta de retenção em cessão de mão de obra, sem a comprovação da modalidade de prestação de serviço – se entendesse que o vício seria de natureza formal.

Quanto ao primeiro paradigma – Acórdão 301-31.801 – a Fazenda Nacional limitou-se a transcrever a respectiva ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

O descumprimento de requisitos essenciais do lançamento como omissão dos fundamentos pelos quais estão sendo exigidos os tributos e aplicadas as multas e acréscimos legais, além da falta da prévia intimação estabelecida na legislação específica, tudo em contradição ao disposto no art. 142, do CTN e nos art. 11 e 59, do Decreto 70.235/72, autorizam a declaração de nulidade desse lançamento por vício formal. (grifos da recorrente)

Compulsando-se o inteiro teor do voto condutor desse paradigma, verifica-se o contexto em que foi declarada a nulidade do lançamento por vício formal:

A não comprovação da chegada da mercadoria ao local de destino do trânsito, notadamente aquele constante da DTA-S n. 94001841-1, iniciado em 11/02/94 (fl. 03), pressupõe a intimação do beneficiário pela autoridade aduaneira da jurisdição local, para que ela apresente as informações necessárias à identificação e valoração da mercadoria instruída com os respectivos documentos comerciais e de transporte de acordo com a IN/SRF n. 84/89, item 24, com redação dada pela IN/SRF n. 47/95.

Esse pormenor faz-se necessário em razão do procedimento fiscal denominado de conclusão do trânsito aduaneiro, até então parcial, haja vista que os dados do manifesto ou dos documentos de importação podem ser insuficientes para viabilizar a classificação fiscal e mesmo a valoração aduaneira daquela mercadoria.

Demais disso a notificação de lançamento (fl. 23) não atende aos dispositivos contidos no art. 11 do Dec. 70.235/72, é omissa quanto à fundamentação legal que prevê a incidência do tributo (I.I.), como também para a imputação da infração e para a respectiva cominação, limitando-se a citar o art. 521, inciso II, alínea "d" do RA, aprovado pelo Dec. 91.030/85 e Lei 9430/96 para os juros de mora.

Nas operações de trânsito aduaneiro, em caso de suposta infração pela falta de comprovação da chegada de mercadoria na repartição de destino, deve-se aplicar o disposto contido no art. 481 do RA c/c o item 24 da IN/SRF nº 84/89, consoante o entendimento esposado pelo juízo *a quo*, com o qual este Julgador se solidariza.

O descumprimento dos requisitos apontados caracteriza preterição do direito à ampla defesa do contribuinte (art. 59, Dec. 70.235/72), enseja a declaração, de ofício, da nulidade do lançamento *ah initio*, por vício formal, em cumprimento aos • dispositivos contidos nos arts. 142 do CTN, 10, 11 e 59 do Dec. 70.235/72.

Ante todo o exposto, conheço do recurso de ofício em razão de • preencher os requisitos à sua admissibilidade, para, no mérito, manter a decisão de • primeira instância, negando-lhe provimento. É assim que voto.

De plano, constata-se que o paradigma não trata da matéria enfrentada no acórdão recorrido - autuação por falta de retenção em cessão de mão de obra, sem a comprovação da modalidade de prestação de serviço – e sim de Trânsito Aduaneiro, cuja mercadoria não chegou ao destino final, sem comunicação ao beneficiário. Nessa senda, entendeu-se que a falta de intimação do Contribuinte para apresentar documentos, bem como a falta de citação, na Notificação de Lançamento, dos fundamentos legais para exigência do tributo (Imposto de Importação) e para aplicação de penalidades deveriam ser tratados como vício de natureza formal.

No caso do acórdão recorrido, a situação fática é bem diversa, já que, repita-se, a causa da declaração de nulidade está vinculada à falta de demonstração dos fatos e razões de direito relativos à execução da prestação de serviços contratada, para assim enquadrá-la no conceito de cessão de mão de obra, o que teria prejudicado o exercício do direito de defesa.

Nesse sentido, não se pode reconhecer a alegada divergência, já que os julgados em confronto apresentam situações fáticas sem similitude, de sorte que o primeiro paradigma não se presta a comprovar dissídio jurisprudencial.

O posicionamento aqui adotado já foi expresso nos Acórdãos nºs 9202-007.265, 9202-007.272, 9202007.273 e 9202-007.274, todos de 22/10/2018, que inclusive trataram do mesmo paradigma, Acórdão nº 301-31.801. Nesses julgados o Recurso Especial da Fazenda Nacional também não foi conhecido, à unanimidade.

Quanto ao segundo paradigma indicado pela Fazenda Nacional – Acórdão nº 303-33.365 - também foi colacionada apenas a ementa:

ITR/1999. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Constatada insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal é de se reconhecer A NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL e cerceamento ao direito de defesa. A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação. Recurso de ofício negado

A leitura da ementa já mostra a inexistência de similitude fática entre os acórdãos em confronto. De plano, verifica-se que o caso tratado no acórdão recorrido não é, como no paradigma, de defeito de motivação que não reflete a adequada razão de sua realização, mas sim de falta de comprovação da ocorrência do fato gerador. No paradigma evidencia-se uma sequência de erros materiais, devidos a lapsos manifestos, o que não se pode comparar com a situação do acórdão recorrido, que não trata de erros formais e sim do relato de ausência de demonstração de que teria havido cessão de mão-de-obra, situação que comprovaria a própria ocorrência do fato gerador.

O posicionamento ora adotado já foi expresso no Acórdão nº 9202-008.480, de 18/12/2019, que tratou do retorno da Resolução nº 9202-000.203, de 28/08/2018. Esta resolução

visava a complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, no sentido de que se analisasse o segundo paradigma, já que o primeiro não fora considerado apto a demonstrar a alegada divergência. E esse primeiro paradigma era exatamente esse segundo julgado indicado no presente recurso – Acórdão n.º 303-33.365. Assim, o citado acórdão da CSRF reafirmou as considerações da resolução, no sentido de que o paradigma analisado seria inservível:

Conforme relatório, a Fazenda Nacional procurou demonstrar a divergência jurisprudencial em relação a dois acórdãos paradigmas: 3303-33.365 e 301-31.801. O recurso teve seguimento apenas em relação ao primeiro paradigma. Na Sessão da CSRF de 28 de agosto de 2018 em que se decidiu pela conversão do julgamento em diligência, a Relatora analisou o primeiro paradigma e antecipou o entendimento de que o mesmo não guardava similitude fática em relação ao Recorrido. Reproduzo a seguir excerto do voto condutor do julgado sobre o ponto:

O acórdão recorrido trata do lançamento de contribuição previdenciária, especificamente o adicional de SAT destinado ao financiamento das aposentadorias especiais previstas nos artigos 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91, onde o lançamento foi anulado por vício material, ao argumento segundo o qual o uso de EPI em ambiente sujeito a ruído, tão somente, não é capaz de demonstrar a exposição dos empregados a esse agente.

Segundo o acórdão recorrido, a premissa acima estaria baseada em jurisprudência à qual não estaria o colegiado vinculado, cabendo, então, à fiscalização trazer elementos fáticos que demonstrassem a real exposição dos empregados ao agente ruído.

Já o paradigma trata de lançamento de ITR onde não restou plenamente demonstrada a legitimidade passiva do autuado, o enquadramento legal, bem como as razões que levaram a auditoria fiscal a considerar área superior à declarada pelo contribuinte na apuração do tributo.

Tem sido entendimento desta turma que, ao analisar questão relativa a vício formal ou material, é necessário que os paradigmas apresentados tratem do mesmo tributo, haja vista que não é possível demonstrar a similitude quando nem mesmo as imputações fiscais são as mesmas. Ou seja, deve-se ter como teste de divergência, a possibilidade de em submetendo o acórdão recorrido ao paradigma, possamos vislumbrar que o colegiado paradigmático também teria o mesmo entendimento, e isso, com situações fáticas distintas, não se pode ter certeza.

No caso, enquanto um teve por fundamento anular por vício formal face a falta de descrição da sujeição passiva, o recorrido, teve por base anular pela falta de elementos fáticos que demonstram a exposição. Note-se que não se trata da mesma autuação tributos distintos com legislação própria e fundamentos de vício também distintos, o que inviabiliza o conhecimento do Recurso Especial.

De fato, esse é o entendimento deste Colegiado ao qual me filio.

Portanto, o recurso não deve ser conhecido por ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma n.º 303-33.365, em relação ao qual o recurso teve seguimento.

Registre-se, por oportuno, que a diligência solicitada pela Resolução n.º 9202-000.203 visava a análise do paradigma representado pelo Acórdão n.º 301-31.801 – o primeiro analisado e descartado no presente voto - que obviamente também foi descartado naquele processo, tanto assim que sequer foi mencionado no Acórdão n.º 9202-008.480.

Assim, tendo em vista que os paradigmas indicados efetivamente não logram caracterizar a divergência alegada, o recurso não pode ser conhecido.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo