



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11176.000095/2007-51
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.384 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICIPIO DE SANTO ANTONIO DA PLATINA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2001 a 31/07/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

A divergência somente se caracteriza quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretações distintas conferidas à legislação tributária. Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2402-00.662, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 23 de fevereiro de 2010, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 272:

LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

A falta de fundamentação do crédito previdenciário para a efetivação de lançamento caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência prevista no art. 173, II, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 283 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 244 e seguintes, para rediscutir a **natureza do vício declarado**.

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

- a) a Câmara a quo anulou a NFLD por ilegitimidade passiva do município, vez que a Lei Municipal n.º 50, de 16 de dezembro de 1999 excluiu o Hospital Nossa Senhora da Saúde da administração municipal;
- b) a fiscalização demonstrou que a desvinculação administrativa entre o Município e o Hospital era apenas aparente, já que o art. 8º da citada lei mencionava que cabia ao Poder Executivo indicar três representantes no Conselho de Administração do Hospital;
- c) outro fato que caracterizou o hospital como parte da Administração Direta do Município é que outros débitos fiscais seus foram incluídos em parcelamentos concedidos aos Município de Santo Antônio da Platina, quando a Lei n.º 50/99 já estava em pleno vigor;
- d) o Município cede motoristas para o Hospital e eles são servidores efetivos que prestam concurso para trabalhar para o município e são pagos pelos cofres municipais, fazendo parte da folha de pagamento mensal junto com os demais servidores da Prefeitura;
- e) há vinculação entre os Cargos de Confiança nomeados para a Secretaria Municipal de Saúde e a função de Presidente do Conselho de Administração Municipal;
- f) a fiscalização agiu de forma correta ao caracterizar o Hospital como parte da Administração Direta do Município de Santo Antônio da Platina;
- g) na hipótese do não acolhimento do exposto, passa-se a demonstrar que o suposto equívoco na identificação do sujeito passivo gera nulidade por vício formal.

Intimado, o Sujeito Passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 295 e seguintes, alegando, em suma:

- a) não houve demonstração do dissídio jurisprudencial, pois a Recorrente não aponta divergência com o cotejo entre os tópicos do acórdão recorrido e do paradigma;
- b) ausente a similitude fática entre os julgados, porque as legislações envolvidas não guardam qualquer similaridade e não se demonstrou qual ponto do acórdão recorrido divergiu do paradigma;
- c) o acórdão paradigma trata de erro na identificação do sujeito passivo de filial, empresas que têm relação econômica, já no caso do acórdão recorrido tratam-se de pessoas jurídicas absolutamente diversas;
- d) não há como se conhecer do Recurso Especial, ante o não preenchimento de requisitos essenciais;
- e) o acórdão deve ser mantido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento

Alega a Recorrida a ausência de divergência jurisprudencial entre o acórdão vergastado e o acórdão paradigma, considerando a falta de cotejo entre os tópicos das decisões e a ausência de similitude fática entre os julgados.

No que se refere ao primeiro argumento, tal argumento não merece prosperar, pois a CSRF já firmou entendimento no sentido de que o recurso deve apresentar elementos suficientes que comprovem a alegada divergência, sendo desnecessária a realização de comparativo ponto a ponto entre acórdão recorrido e acórdão paradigma.

No tocante ao segundo argumento, a ausência de similitude fática entre os julgados, tecer a seguinte comparação entre as situações, a fim de averiguar o cumprimento dos pressupostos recursais:

Acórdão recorrido	Acórdão paradigma (recurso de ofício) 203-09.762
Relatório Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor do MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA PLATINA, por meio de NFLD, consubstanciada na cobrança de contribuições incidentes a remuneração paga a segurados empregados pelo HOSPITAL NOSSA SENHORA DA SAÚDE, considerado pela fiscalização como parte da administração direta do Município. (...). Consta no Relatório Fiscal (RF) que as contribuições lançadas possuem sua origem na remuneração paga a segurados que prestam serviço ao Hospital Nossa Senhora da Saúde, mas que são lançadas em nome da recorrente devido aos seguintes pontos: j 1. <i>Indicação de representantes no Conselho de Administração pelos Poderes Legislativo e Executivo Municipais;</i> <i>A prefeitura parcelou débitos da recorrente, em 2001;</i> <i>A prefeitura cede três servidores à recorrente (motoristas);</i> <i>A prefeitura nomeia pessoas para exercerem cargos de confiança na recorrente;</i> <i>Há vinculação entre ocupantes de cargos de confiança da Secretaria de Saúde com os cargos de direção.</i> A legislação define quem é o sujeito passivo tributário: <i>Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.</i> <i>Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação</i>	NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - Comprovado o equívoco na identificação do sujeito passivo, anula-se o lançamento por vício formal. IPI - PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS - Em virtude do princípio da autonomia dos estabelecimentos, o lançamento tributário deve ser formalizado isoladamente para cada um deles. Recurso negado. (...). Como destacado, <u>a centralização da escrituração fisco-contábil da empresa no estabelecimento matriz, em si um descumprimento de obrigação acessória, não autoriza a elaboração de auto de infração único para os estabelecimentos matriz e filial.</u> <u>O sistema de escrituração e apuração do IPI baseia-se na autonomia dos estabelecimentos,</u> conforme previsto nos arts. 22, parágrafo único, 217 e 392, IV, do Regulamento do IPI (RIP1182), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982; bem como nos arts. 23, parágrafo único, 291 e 487, IV, do RIPI198, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998. Em consequência, todos os estabelecimentos da mesma firma devem ter suas próprias notas e livros fiscais, separadamente arquivados e escriturados, devendo cada um deles cumprir as respectivas obrigações tributárias principal e acessória previstas nos aludidos regulamentos, independentemente do fato de ser matriz ou filial. A <u>inclusão de ilícito tributário referente ao estabelecimento filial, com autonomia no que concerne ao IPI, no lançamento formalizado contra o estabelecimento matriz, acarretou erro de identificação do sujeito passivo tomando nulo o lançamento por vício formal.</u> Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

principal diz-se| contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Não há legislação que disponha sobre a obrigação da recorrente.'

Ressalte-se que a **recorrente possui CNPJ próprio, está ativa no cadastro da Secretaria da Receita Federal do Brasil.**

Pelos pontos expostos pelo Fisco creio que a recorrente poderia ser responsabilizada como coobrigada, respondendo pelo crédito em futura execução, com a devida determinação do Poder Judiciário, mas não como contribuinte e tendo o lançamento sido lavrado em seu nome.

Portanto, em meu entender ocorreu **erro na identificação do sujeito passivo, vício que macula a autuação, anulando o processo.**

Quanto ao vício praticado entendo **que o mesmo seja material.**

Portanto, qualquer que seja a concepção, "forma" não se confunde com o "conteúdo" material ou objeto.

Forma é 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" devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos 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.** Sem se estender muito, 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. A sua lavratura se dá em razão da **ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária.** Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenoménico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. **Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta 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: (...)**.

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

(...).

O que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador, equívocos e omissões no dispositivo legal, da data e horário da lavratura, identificação do sujeito passivo.

Apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa **não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu e que a responsabilidade é do sujeito passivo descrito**. Nesse sentido: j

i

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VICIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, 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. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal pois não há dúvida no lançamento de que o responsável foi identificado corretamente e que o fato gerador existiu.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da

certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o responsável foi quem praticou o fato gerador da obrigação e que esse fato existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância da responsabilidade e do conteúdo. Por todo o exposto, entendo como material o vício presente no equívoco na identificação do sujeito passivo. Destarte, acato a preliminar por ocorrência de vício material, ficando prejudicado o exame do mérito.	
--	--

Com a análise das decisões acima, tem-se que o acórdão paradigma trata de situação peculiar atinente ao IPI na qual a escrituração fisco-contábil da empresa era centralizada no estabelecimento matriz, o que gerou a inclusão de ilícito tributário referente ao estabelecimento **filial** no lançamento formalizado contra o estabelecimento **matriz**.

Entendeu o Colegiado, naquela ocasião, que o sistema de **escrituração e apuração do IPI baseia-se na autonomia dos estabelecimentos, conforme a legislação correlata a este tributo**, de modo que o **lançamento formalizado contra o estabelecimento matriz** acarretou **erro de identificação do sujeito passivo** tomando **nulo o lançamento por vício formal**.

Já o acórdão vergastado trata da nulidade por vício material, pois as contribuições possuem **sua origem na remuneração paga a segurados que prestam serviço ao Hospital Nossa Senhora da Saúde, mas que foram lançadas em nome da recorrente (Município)**.

Na situação fática dos presentes autos, a fiscalização considerou o referido ente como sujeito passivo em decorrência dos seguintes fatores:

1. Indicação de representantes no Conselho de Administração pelos Poderes Legislativo e Executivo Municipais;

A prefeitura parcelou débitos da recorrente, em 2001;

A prefeitura cede três servidores à recorrente (motoristas);

A prefeitura nomeia pessoas para exercerem cargos de confiança na recorrente;

Há vinculação entre ocupantes de cargos de confiança da Secretária de Saúde com os cargos de direção.

Nota-se que as situações se apresentam distintas, mormente porque, no paradigma, a falha incorrida pela fiscalização decorreu do descumprimento do Contribuinte relativo às obrigações acessórias, no âmbito das especificidades do IPI, tratando de relação entre filial e matriz com escrituração fisco-contábil única na matriz, em **afrenta à legislação do IPI**.

Contudo, a situação dos presentes autos, como visto, trata do lançamento em nome de um ente da administração direta relativo a um Hospital que não integra tal

administração, razão pela qual constou do acórdão recorrido a **ausência de legislação** que disponha sobre essa obrigação da Recorrida.

Desse modo, embora o paradigma e o recorrido tratem de erro na identificação do sujeito passivo, os erros decorreram de situações notadamente distintas, o que inviabiliza a averiguação da divergência jurisprudencial acerca da natureza do vício.

Corroborando o exposto, insta salientar que a depender da situação concreta, muitas vezes, esse Colegiado, por entender pela ausência de vício, acaba por considerar o vício como formal, em situações nas quais a controvérsia se limita a sua natureza.

Assim, faz-se de suma importância que haja semelhança entre os fatos ensejadores das decisões para que se proceda ao reconhecimento da divergência jurisprudencial.

Diante dessas distinções, entendo que não se identifica a divergência jurisprudencial suscitada.

Portanto voto em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.