



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14367.000022/2009-71
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.875 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONFEDERACAO BRASILEIRA DE ATLETISMO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

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

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

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

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de crédito tributário, constituído por meio do AIOA - Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória (AI 78). Segundo Relatório Fiscal da Infração de fl. 08, a empresa apresentou o documento a que se refere o inciso IV, do art. 32, da Lei nº 8.212/91,

com informações incorretas ou omissas, notadamente, o sujeito passivo apresentou as GFIPs omitindo as informações dos dados cadastrais, dos fatos geradores das contribuições previdenciárias e de outras informações de interesse do INSS de segurados contribuintes individuais, no período de 01 a 12/2004. O relatório fiscal destaca ainda que foi aplicada a multa nos termos da Lei n.º 8.212/91, art. 32-A *caput*, inciso II e parágrafo 2º, com redação acrescentada pela MP n.º 449/2008. respeitando-se o que dispõe o art. 106, II, alínea "c", do CTN, haja vista ser a mesma menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da suposta infração.

Na mesma ação fiscal foram lavrados ainda os processos 14367.000020/2009-82 (Auto de Infração n.º 37.182.894-5) e 14367.000019/2009-58 (Auto de Infração n.º 37.182.893-7), cujo objeto era o lançamento das obrigações principais relacionados ao não recolhimento de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a atletas a título de ajuda de custo e “programa de nivelamento”.

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário. Repetindo o resultado dos julgamentos dos processos onde se discutiu o lançamento da obrigação principal correlata, o Colegiado entendeu que a autoridade competente não comprovou em que condições as verbas foram pagas aos atletas profissionais, ou seja, se de fato os pagamentos teriam natureza remuneratória. Para a Turma *a quo* quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza da ocorrência do fato gerador o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

VICIO MATERIAL. NULIDADE.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza 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.

Recurso Voluntário Provido.

Contra a decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial por meio do qual devolve a este Colegiado a discussão acerca da natureza do vício declarado, afirma que equívoco na minuciosa descrição dos fatos geradores é causa de anulação do lançamento por vício formal.

Contrarrazões do Contribuinte pugnando pelo não conhecimento do recurso e no mérito pelo seu não provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Do conhecimento:

Em sede de contrarrazões o contribuinte defende o não conhecimento do recurso haja vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas.

Conforme exposto o recurso da Fazenda Nacional tem como objeto a discussão acerca da natureza do vício declarado pela Turma *a quo*. Sob o entendimento de que o lançamento deixou de apontar elemento material necessária à caracterização do fato gerador, a turma recorrida anulou o lançamento por vício material. No caso temos lançamento para exigência de contribuições previdenciárias supostamente devidas em razão do pagamento feito a atletas profissionais de verbas a título de ajuda de custo e 'Programa de Nivelamento'.

O acórdão recorrido destacou que, independentemente da caracterização dos atletas como profissionais ou em formação, o lançamento não esclareceu sob qual condição as citadas verbas foram pagas aos beneficiários, ou seja, se estaríamos diante de verbas remuneratórias. Consta do acórdão:

Pagamentos a atletas

Examinando as provas trazidas aos autos pela fiscalização, em especial o relatório fiscal, e as alegações da recorrente, não é possível, independentemente do nome atribuído pela fiscalização aos valores pagos, **compreender-se a natureza jurídica desses pagamentos**. Embora não tenha a fiscalização considerado esses pagamentos como salários, já que não caracterizou os atletas como segurados empregados mas como contribuintes individuais, é importante que se não ignore a finalidade da recorrente como entidade responsável pelo desenvolvimento do atletismo no país, o que para tanto é necessária a realização de competições em todas as regiões do país e no exterior. A entidade arrecada recursos para o custeio dessas competições, sem fins lucrativos. Dentre essas despesas, também são necessários pagamentos para atender às viagens dos atletas, treinamento, alimentação especial e tudo mais que torna o atletismo brasileiro um esporte reconhecido nacional e internacionalmente.

Independentemente do exame da relação jurídica dos atletas com o Confederação Brasileira de Atletismo, ora recorrente, devem ser examinadas as finalidades dessas despesas. A fiscalização inclusive as denomina de *AJUDA DE CUSTO A ATLETAS* e *ATLETAS PROGRAMAS DE NIVELAMENTO*. **De qualquer forma, não trouxe no relatório explicações sobre esses pagamentos, de forma que se constate uma remuneração pelo exercício das atividades desportivas ou para participação nas competições, viabilizando-a.**

Daí, entendo que o lançamento contém vício insanável de nulidade em seus fundamentos que culmina na exclusão dos levantamentos que o integram.

Observamos, portanto, que no entendimento do acórdão recorrido o vício está relacionado com a ausência de demonstração da ocorrência do fato gerador, inexistiu a comprovação de que as verbas teriam sido pagas no intuito de remunerar os atletas pela prestação de eventual serviço.

Conforme exigido pelo art. 67 do RICARF, para conhecimento do recurso especial é imprescindível que a parte apresente como decisões paradigmas acórdãos proferidos em situações semelhantes, somente nestas condições teríamos base para caracterização da

divergência. Essa exigência se trona ainda mais relevante quando o recurso tem por objeto a discussão, exatamente, da natureza jurídica do vício. Segundo o Regimento Interno, a Câmara Especial tem a competência exclusiva de dirimir conflitos interpretativos acerca da legislação tributária:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

...

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

Assim, para conhecimento do recurso especial devemos verificar se no caso concreto a situação analisada pela Turma *a quo* se assemelha à situação enfrentada pelo Colegiado Paradigmático.

A Recorrente aponta como paradigmas os acórdãos **2302-01.621 e 203-09.332**.

No primeiro caso paradigmático temos lançamento para exigência de contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre a remuneração da mão de obra de construção civil, apurada mediante aferição indireta. Conforme apontado pelo voto vencedor o lançamento não motivou a aplicação do arbitramento, não tendo explicado por qual razão deixou de desconsiderar a contabilidade e provas apresentada pelo contribuinte. É citado pelo conselheiro Relator:

Da forma, com base nos elementos trazidos pelo fisco para proceder à aferição indireta, não restou demonstrado que a contabilidade da recorrente fosse imprestável e merecesse ser desconsiderada como elemento de prova a seu favor.

A simples menção quanto à impossibilidade dos serviços serem prestados pelos empregados constantes da folha porque não atingiram um percentual de 40% e ainda utilizando como parâmetro os serviços prestados em obra de construção civil, não é suficiente como suporte para o lançamento. É necessário o cotejamento da situação fática com as características definidas pela norma como hipótese de incidência. A subsunção do fato à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação.

...

No procedimento da fiscalização e na formalização do lançamento não foram cumpridos todos os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, em especial do inciso III, **pois não houve a descrição dos fatos, dos motivos que levaram a desconsideração da mão de obra registrada pela recorrente**, o que impõe a anulação do lançamento por vício formal:

...

Observa-se que no caso ora descrito o vício apontado não está na caracterização do fato gerador para exigência do crédito tributário e sim na ausência de fundamentação para aplicação da aferição indireta para apuração da base de cálculo. Ou seja, segundo o Colegiado recorrido o vício estaria na “formalização” do lançamento.

O segundo paradigma, acórdão **203-09.332**, trata auto de infração para exigência de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS, motivado pela suspensão da imunidade do contribuinte autuado. Analisando o lançamento o colegiado entendeu pela ocorrência de vício caracterizado por erro na fundamentação da autuação, vez que foi utilizado o art. 32 da Lei nº 9.430/96, que trata de IRPJ e CSLL. Foi destacado ainda erro desde o julgamento de primeira instância, pois o fundamento do lançamento estaria baseado nas mesmas fundamentações de processos supostamente correlatos. Destaca a Relatora:

Note-se que o caput do artigo 32 acima transcrito reporta-se aos impostos (IR) e os que possuem a mesma base de cálculo (CSLL), regra esta que deverá igualmente ser aplicada ao seu parágrafo 9º, ao se referir: "Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente."

Em se tratando da COFINS, há de se observar que o comando legal inserido está originariamente no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Em decorrência, reitero que o lançamento é um ato declaratório da obrigação tributária, devendo-se reportar à legislação específica do tributo em análise. Pela independência da COFINS, os atos praticados, ou faltas cometidas, devem, obrigatoriamente, ser descritos no auto específico da contribuição e regidos pela lei do tempo em que foram praticados. Estas considerações preliminares são importantes, sobretudo no tocante à prova, pois "a prova" regida pelo direito substantivo há de se ater aos fatos trazidos no processo e com estes ter dependência. Não há como tratar a COFINS como decorrente do IR porque assim não o quis o legislador.

...

Insera-se da leitura ao que determina o art. 142 do CTN que o auto de infração deve conter, com clareza e precisão, todos os elementos necessários à identificação precisa da suposta obrigação tributária que se está constituindo, a saber, a indicação precisa e objetiva das atividades que pretende tributar, indicando também, detalhadamente, as operações que ensejaram a ocorrência do fato gerador da obrigação. Esses são requisitos

mínimos impostos pelo CTN para dar validade à exigência fiscal. De igual modo, tais requisitos devem obrigatoriamente estar conjugados com a respectiva "motivação" de forma a permitir ao contribuinte/interessado possa examinar a pretensão fiscal, atendendo-a ou se defendendo mediante uma devida impugnação. Em síntese, não há tipificação exata das pretendidas irregularidades, gerando, no decorrer do tempo, conseqüente cerceamento de defesa. A regra do art. 142 do CTN é de inequívoca clareza. A expressão "determinar" significa conformar por inteiro. Não permitir dúvida. Afastar zonas cinzentas. Determinar é dar perfil completo, o desenho absoluto, nítido, claro, cristalino. E tal determinação tem que ser apresentada pelo sujeito ativo, no lançamento, e não pelo sujeito passivo. Nesse sentido, tem-se que o lançamento é nulo por falta de vinculação à norma jurídica com a devida descrição dos fatos. Por outro lado, não cabe a este Colegiado dizer qual norma ou sob qual comando legal deve ou está submetida a entidade sem fins lucrativos, em especial a interessada.

Desta feita, inexistente a devida e correta motivação do ato administrativo. Não basta a mera invocação da norma jurídica, supostamente aplicável ao fato, sem que se explique como e porque aquela norma jurídica deve ser aplicada. Motivar não é simplesmente apontar o texto da lei, eis que a isso se dá o nome de "fundamentação legal". As partes, tanto quem constitui o crédito tributário, pelo lançamento, como quem se insurge contra o ato administrativo, deverão justificar o porquê do ato administrativo ou da decisão administrativa, ou da não concordância com o ato administrativo.

Por outro lado, em decorrência do erro "ab initio", quando do julgamento em primeira instância, a Turma de Julgamento toma a tratar o presente processo como decorrente do outro onde são discutidas as exigências relativas ao Imposto de Renda e à CSLL. Nesse sentido, reproduzo o que já foi relatado: (sic) "As questões preliminares já foram julgadas no acórdão DRJ/BSB nº 04.108, quanto ao mérito (COFINS) a contribuinte não trouxe alegações específicas. DE TODO O EXPOSTO, voto no sentido de julgar procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração."

Novamente, inexistência da devida motivação. Não há como transportar questões julgadas em outro processo quando falta identidade de matéria, um se refere ao IR e à CSLL e este à COFINS. (...)

Em verdade, o agente fiscal pode e deve efetuar o ato administrativo do lançamento de acordo com as razões de seu livre convencimento, todavia, deve explicitar as razões que o levaram a adotar este ou aquele procedimento, de maneira que seu procedimento não se configure em arbítrio; logo, imprescindível, indicar, na descrição dos fatos, os motivos que lhe formaram o convencimento", sem se reportar a outro procedimento fiscal como prova única de suas argumentações. Ressalte-se que essa exigência tem implicação substancial e não meramente formal. No mais, em se tratando de pessoa jurídica de fins não lucrativos, não basta, portanto, a autoridade julgadora dizer que houve falta de pagamento e reportar-se a artigos genéricos da lei, como se fosse uma pessoa jurídica comum, eis que necessário, sob pena de nulidade, a exteriorização da base fundamental do procedimento.

...

Da análise da decisão é possível concluir que o primeiro erro apontado está vinculado a utilização de dispositivo legal que não reflete o fato descrito pelo lançamento, exige-se COFINS com base em norma aplicável a IRPJ e CSLL. Em outro ponto o acórdão cita ainda ser imprescindível a indicação, na descrição dos fatos, dos motivos que formaram o convencimento do agente fiscal, não sendo suficiente a mera menção a outro procedimento correlato, e quanto a este último o Colegiado chega a afirmar que o vício transcenderia a esfera da mera formalidade.

Lembramos mais uma vez que no caso do acórdão recorrido foi apontada uma incompatibilidade entre a descrição atribuída ao fato gerador – pagamento de ajuda de custo e plano de nivelamento profissional – e a descrição da hipótese material prevista no art. 28 da lei nº 8.212/91 – recebimento de remuneração. Para o colegiado *a quo* a ausência de caracterização de tais verbas como remuneração pela prestação de serviços é fato que macula o lançamento por vício material, pois atinge a regra matriz de incidência exatamente no seu aspecto material.

Assim, da leitura dos julgados, entendo que as situações fáticas analisadas pelos acórdãos recorrido e paradigmas não são semelhantes.

Pelo exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri