



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.002909/2008-64
ACÓRDÃO	9202-011.754 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	11 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL JAM ENGENHARIA S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/09/2006

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Não merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que não apresente uma situação fática similar. Só deve ser admitido quando houver situações fáticas convergentes e conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 196. RETROATIVIDADE BENIGNA. NÃO CONHECIMENTO RECURSO FAZENDA NACIONAL.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. NATUREZA DO VICIO MATERIAL. AUSENCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO DO MANEJO DA PGFN.

Não merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que não apresente uma situação fática similar. Só deve ser admitido quando houver situações fáticas convergentes e conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Especiais do Contribuinte e da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto[a] integral), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e Recurso Especial interposto pela Contribuinte contra o Acórdão n.º 2803-002.894 proferido pela 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 21 de novembro de 2013.

Inconformada com a decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, fls. 200 a 241, por entender que o aresto merece reforma, visto que deve ser aplicada, na fase de execução, a retroatividade benigna com relação à multa aplicada (a soma das duas multas anteriores - art.35, II, e 32, IV, da norma revogada - ou aquela prevista no art. 35-A da MP 449/2008 (Lei 11.941/2009).

Além disso, sustenta a PGFN a necessidade de rediscussão acerca da natureza do vício que ensejou a nulidade do lançamento. Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 217 a 225, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão das duas questões suscitadas.

No que se refere ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, pugna a recorrente pela rediscussão da questão atinente à incidência de contribuição previdenciária nos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, matéria objeto de julgamento pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, através do RE 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida. Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 279 a 284, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a reanálise da questão aduzida.

O julgamento, pela CSRF, foi convertido em diligência. Asseverou-se que o presente lançamento decorre da apresentação das guias de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), com informações incorretas ou omissas. Na mesma ação fiscal, foi lavrado outro auto de infração sob o número de processo 15504.007606/2008-38. Contudo, não constavam dos presentes autos informações a respeito do referido processo.

Entendeu-se relevante saber o resultado da referida autuação/notificação, para o prosseguimento no presente julgamento - a decisão do outro processo repercutiria na apreciação do Recurso Especial sob análise.

Convertido, pois, em diligência para que a DRF preste informações acerca do andamento da obrigação principal que embasou a presente autuação, mais especificamente do processo n.º 15504.007606/2008-38. O recurso voluntário foi julgado e decidiu-se:

- 1 - Exonerar o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de ticket.
- 2 – Exonerar o crédito tributário constituído em face do abono de férias;
- 3 - Exonerar a exigência tributária relativa aos valores referentes à contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por parte da empresa contratante de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho. Não foi dado provimento com relação aos pagamentos de ajuda de custo (levantamento AJ), restando mantida a autuação nesse aspecto A PGFN tomou ciência.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

1 CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Quanto ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, ele foi admitido para que fossem rediscutidos dois temas: a) Da divergência quanto ao cálculo da multa mais benéfica por falta de apresentação de GFIP ou com informações incorretas ou omissas e (b) Da divergência jurisprudencial e dos fundamentos com relação à natureza do vício que deu ensejo à nulidade do lançamento.

Apesar de tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), vejo barreiras para o conhecimento. Com relação ao primeiro, entendo que não deve ser conhecido em decorrência da aplicação de Súmula. Vejamos.

Recentemente foi publicada a Súmula Carf 196, a qual dispõe:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991

Noutro giro, o Regimento Interno do CARF, art. 118, §12, assim apregoa:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

.....

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

.....

III - que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:

a) *Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;*

b) *decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos;*

c) *Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

Assim, diante da previsão do Regimento e da Súmula ser aplicada ao presente caso, não resta outra possibilidade que não seja NÃO conhecer do Recurso especial de divergência interposto pela fazenda nacional com relação ao tema a) Da divergência quanto ao cálculo da multa mais benéfica por falta de apresentação de GFIP ou com informações incorretas ou omissas.

Já no que se refere ao tema b) Da divergência jurisprudencial e dos fundamentos com relação à natureza do vício que deu ensejo à nulidade do lançamento, passemos a analisar.

A Procuradoria da Fazenda Nacional entende que o vício apontado no auto de infração como de natureza material, seja de natureza formal, conforme acórdão paradigma apresentado:

ACÓRDÃO Nº 2302-01.806

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/1998 a 30/09/2003

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. DATA DA DECISÃO QUE RECONHECE O VÍCIO.

Reconhecendo que o lançamento anterior foi anulado por vício formal, o termo a quo para contagem passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o crédito anteriormente constituído, na forma do art. 173, inciso II do CTN.

VÍCIO FORMAL. NATUREZA DA INVALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

O lançamento é forma, sendo o ato de aplicação material da norma de incidência. Apesar de ser forma, exteriorização, reflete o conteúdo da norma de incidência tributária, o fato gerador. A falha na exteriorização do lançamento é um vício formal, por seu turno, o erro quanto ao conteúdo irá traduzir um vício material. Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. Motivação é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades do ato. O motivo, por seu turno, antecede a prática do ato, correspondendo aos fatos, às circunstâncias, que levam a Administração a praticar o ato. São os pressupostos de fato e de direito da prática do ato.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material.

Pontua-se que os acórdãos (recorrido e paradigma) dão, em face de uma situação fática semelhante, interpretações distintas da legislação tributária. Enquanto o recorrido entende que é de índole material o vício na motivação, o acórdão paradigma, por sua vez, consigna que se há falha na motivação, o vício é formal, ficando clara a divergência jurisprudencial proposta.

Reafirmou que em ambos os casos se observou um equívoco na motivação, gerando o mesmo impacto no exercício do direito à ampla defesa. Não obstante tratarem de situações fáticas similares, os acórdãos cotejados chegaram a conclusões diversas, seja quanto à decretação da nulidade, seja especificamente quanto à natureza do vício que ensejou a nulidade do lançamento.

Com a devida vênia, vejo por inadequado o conhecimento deste item do manejo especial. Explico. As situações fáticas são díspares. Vejamos que no recorrido temos a situação de constituição crédito tributário oriundo da aplicação de multa por ter deixado de informar em GFIP a título de "remuneração" os valores pagos a título de ajuda de custo, abono de férias, alimentação e "valores pagos a Cooperativa de Trabalho".

Salienta-se que não foi explicado pela fiscalização por que dois pagamentos isolados a título de ajuda de custo, de baixo valor, teriam caráter remuneratório. Isso acarretaria defeito na formação da norma tributária individual e concreta. Assim, haveria vício material no lançamento de tal crédito.

Noutro viés, no paradigma, o lançamento anterior foi anulado por vício formal (pela impossibilidade de corrigi-lo face ter sido lançado com valores menores do que o devido), conforme expressamente consignado no acórdão proferido pela Delegacia da Receita Previdenciária (item 16 da Decisão à fl. 144).

Sustenta-se ali que os simples erros materiais, como base de cálculo equivocada, erros de digitação, guias não consideradas pelo fisco, podem promover a simples alteração do valor inicialmente lançado, sem ocasionar a nulidade do ato administrativo, a teor do disposto no art. 145 do CTN. Distingue-se vícios que contaminam o ato administrativo das simples irregularidades. Manifesta que pode haver a retirada de valores, agora a inclusão, alteração de fundamentos legais, falhas na identificação do sujeito passivo demandam a necessidade de novo lançamento. Pelo exposto, entendeu-se que o vício no lançamento é de natureza formal.

A meu aviso, vejo como situações fáticas distintas, sendo inapto o paradigma indicado, após teste de aderência.

Assim, vejo que não deve ser conhecido este item do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Caso vencida, passo para análise do mérito.

2 DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Quanto ao Recurso Especial do contribuinte, ele foi admitido para que fosse rediscutida a matéria inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/91.

No acórdão recorrido foi mantido o lançamento, no tocante à alegada inconstitucionalidade do pagamento às cooperativas de trabalho, único ponto cujo julgamento foi pela improcedência.

O lançamento foi mantido sob a alegação de que “O CARF não pode afastar a aplicação de decreto ou lei sob alegação de inconstitucionalidade, salvo nas estritas hipóteses do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.”

Para demonstrar divergência jurisprudencial com outros julgados do CARF, indica o acórdão paradigma Acórdão nº 9202-004.313, que afastou a incidência de contribuição previdenciária sobre essa rubrica, com base no entendimento firmado pelo STF no bojo do Recurso Extraordinário (RE) 595.838, publicado em 25/02/2015.

Afirma o contribuinte que, no julgamento paradigma, o CSRF, reconhecendo a existência de acórdão do STF declarando a inconstitucionalidade do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, afastou o lançamento relativo à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Apesar de o despacho de admissibilidade ter concluído pela identidade fática e jurídica do acórdão paradigma e do acórdão recorrido, sendo ambos relativos à incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos feitos às cooperativas, restando incontroversa a existência da divergência apontada, em atendimento ao disposto no art. 67 do RICARF, ousou divergir.

No caso do recorrido o colegiado andou bem em decidir que o CARF não tem competência para analisar inconstitucionalidade de lei, e no momento daquele julgado não havia nenhum posicionamento definitivo do STF no sentido de declarar inconstitucional art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91. No cenário do paradigmático, já havia posicionamento do Supremo acerca do tema. Sendo assim, não há como efetuar o cotejo se o cenário fático e jurídico não eram os mesmos.

Em tal esteira, o posicionamento desta relatora é no sentido de não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Apenas a título de esclarecimento, chancelo que no momento da cobrança pelo órgão de origem, será devidamente observado o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, e será devidamente afastada a cobrança indevida de contribuições sobre cooperativas de trabalho.

Caso reste vencida neste conhecimento, voto por dar provimento ao Recurso Especial da contribuinte nesta matéria, em atendimento a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, dever regimental a ser observado pelos conselheiros atuantes no CARF.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO conhecer do recurso especial do Contribuinte. No caso do Recurso Especial da Fazenda Nacional, também voto por não conhecer integralmente.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator