



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	18186.000176/2007-81
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-008.215 – 2ª Turma
Sessão de	26 de setembro de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	ALBATROZ SEGURANÇA E VIGILÂNCIA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SIMILITUDE FÁTICA INEXISTENTE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática implica óbice ao conhecimento do recurso especial, considerando falta de identificação de divergência jurisprudencial.

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 Cardoso- Presidente.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de 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 e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2401-002.497, proferido pela 1^a Turma Ordinária da 4^a Câmara da 2^a Seção de julgamento do CARF, em 20 de junho de 2012, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 397:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2003

FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Ainda que a empresa não comprove inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não se sujeita a incidência de contribuições sociais o fornecimento de alimentação in natura aos segurados empregados.

VALE-TRANSPORTE EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Por possuir natureza de indenização, o pagamento de vale-transporte em pecúnia não sofre incidência de contribuições sociais.

RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por víncio material, o Relatório Fiscal que não demonstra/explicita de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

Recurso Voluntário Provido

No que se refere ao mencionado recurso, fls. 408 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 448 e seguintes, para rediscutir a natureza do víncio do lançamento (formal ou material).

Aduz a Recorrente, em síntese, que:

a) Pela leitura dos dispositivos dantes transcritos (art. 10 e 11 do Decreto 70.235/72 e art. 37, Lei n.º 8.212/91) percebe-se que os requisitos neles elencados possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, in casu, o lançamento, deve exteriorizar -se;

b) tem -se que um lançamento tributário é anulado por víncio formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura;

c) Na hipótese em apreço, a descrição deficiente do fato gerador e a ausência da indicação do uso do método de aferição indireta, vícios apontados pelo colegiado como causa para a nulidade, a toda vista, não pode ser considerado como de tal natureza e intensidade a ponto de determinar a exclusão dos valores do lançamento, pois se assim fosse estar -se -ia afirmado que o motivo (fato jurídico) nunca existiu;

d) deveria o Colegiado ter concluído pela necessidade de anulação parcial do lançamento por vício formal quanto ao levantamento auxílio-moradia;

e) não há que se confundir falta de motivo com falta ou deficiência de fundamentação/motivação. A primeira representa a exposição dos motivos, ou seja, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato que justificam o ato realmente existiram. Já a motivação diz respeito às formalidades que ensejam a formação do ato. No caso em debate, o voto condutor é veemente ao afirmar que a descrição fática não é clara o suficiente para exercício do direito de defesa do contribuinte. Trata-se, portanto, de motivação deficiente do ato administrativo. Portanto, vício de forma;

f) conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento constitui causa para exclusão pura e simples dos respectivos valores do lançamento, eis que se vício existe no lançamento, este é de natureza formal, visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo devendo ensejar, portanto, a nulidade do lançamento nesses termos (por vício formal); patente no caso que, se vício houve no lançamento, este seria de natureza formal, acarretando, por consequência, apenas e tão-somente a nulidade do lançamento nesses termos (por vício formal).

Por outro lado, em sede de contrarrazões, a Recorrida assim se manifestou:

a) o acórdão n.º 2401-00.018 foi proferido pelo mesmo colegiado que produziu o Acórdão recorrido, pelo que não poderá ser admitido como paradigma;

b) além disso o mencionado paradigma expressa entendimento segundo o qual o vício, ainda que formal, é insanável;

c) se conhecido o recurso da Procuradoria, que a análise de limite ao pedido sobre o auxílio-moradia;

d) no caso dos autos, inexiste demonstração da ocorrência do fato gerador, de modo que se mostra possível a incidência tributária;

e) caso ultrapassadas as condições acima, que seja negado provimento ao Recurso, mantendo-se o Acórdão recorrido em sua integralidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

1. Do conhecimento

Sustenta a Recorrida a inexistência de divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmáticos (Acórdão nº 2401-00.018 e Nº Acórdão 2302-000.386), de modo que não se mostra possível o conhecimento do Recurso Especial interposto.

Com relação ao acórdão paradigma nº Acórdão nº 2401-00.018 (proferido pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento), em razão de ter sido proferido pelo mesmo colegiado, também alega tal situação como óbice ao conhecimento.

Com a análise dos acórdãos mencionados, observa-se a ausência dos pressupostos recursais, pois, com relação ao Acórdão 2401-00.018, o colegiado assim se manifestou:

No presente caso, o ilustre fiscal autuante, além de não demonstrar de forma circunstanciada/pormenorizada os critérios utilizados na apuração do crédito por arbitramento, nos termos da legislação previdenciária, procedeu, igualmente, de forma omissa e/ou genérica, não especificando clara e precisamente no anexo Fundamentos Legais do Débito-FLD, às fls. 33/34, qual o dispositivo legal que oferece sustentáculo ao procedimento utilizado na constituição do crédito tributário — aferição indireta/arbitramento.

Como se nota, a nulidade ocorreu por ausência de indicação do dispositivo legal utilizado para embasar a aferição indireta, situação que não se assemelha com o caso concreto da decisão recorrida, como se extrai dos trechos abaixo do acórdão vergastado:

Verifico que nesse ponto a Auditoria foi omissa, ao deixar de consignar as circunstâncias em que o fornecimento do auxílio-moradia era feito aos segurados. Ressalto que não localizei nos autos o Termo de Intimação requerendo qualquer informação sobre os segurados que foram citados no relato fiscal.

De outra banda, há outra omissão que considero até mais grave. Falo da falta de indicação de que a base tributável para esse levantamento foi apurada indiretamente. As Auditoras limitaram-se a apresentar os cálculos que demonstram que considerou-se como auxílio-moradia o valor de 25% da remuneração dos segurados, sem, no entanto, explicitar os motivos e a base legal para adoção do arbitramento das contribuições.

Portanto, ausente a similitude fática entre os julgados, não se mostra possível a identificação da divergência jurisprudencial apta ao conhecimento do recurso.

Quanto ao **Acórdão 2302-000.386**, a fim de melhor analisar a similitude fática e a divergência jurisprudencial, passo ao quadro comparativo abaixo:

Acórdão Recorrido	Acórdão Paradigma
Ementa	Ementa
<p>RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que não demonstra/explicita de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito</p>	<p>OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 29/12/2006 REtenção 11%. FALTA CARACTERIZAÇÃO DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RELATÓRIO INCOMPLETO. NULIDADE. O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.711/1998.</p>

tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

(...)

Voto

Do cerceamento ao direito de defesa

Identifico na espécie que **assiste razão à recorrente**, quando fala na ocorrência de cerceamento a seu direito defesa pela **falta de maiores esclarecimentos do fisco, quando apresenta o fato gerador, as circunstâncias em que os mesmos teriam ocorrido e a delimitação da base de cálculo**.

Não tenho dúvida de que o salário-de-contribuição relativo à rubricas auxílio-moradia foi aferido indiretamente. Todavia, o fisco em nenhum momento citou que tinha utilizado deste procedimento, muito menos justificou a sua adoção, nem a base legal que lhe desse guarida.

Veja que o fisco elege como salário-de-contribuição os valores pagos a título de auxílio-moradia, sem que indicasse as circunstâncias em que tais verbas eram repassadas.

Tal ressalva é imprescindível, posto que há na legislação regra que retira do campo de incidência das contribuições esse tipo de pagamento. É o que se depreende da alínea “m” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991: (...).

Assim, diante dessa norma de exoneração, compete ao fisco, **na descrição do fato gerador, afastar a aplicação da mesma ao caso sob exame, para, depois, concluir pela incidência das contribuições sobre a verba.**

Verifico que nesse ponto a Auditoria foi omissa, ao deixar de consignar as circunstâncias em que o fornecimento do auxílio-moradia era feito aos segurados.

Ressalto que não localizei nos autos o Termo de Intimação requerendo qualquer informação sobre os segurados que foram citados no relato fiscal.

De outra banda, há outra omissão que considero até mais grave. **Falo da falta de indicação de que a base tributável para esse levantamento foi apurada**

O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção, entretanto não indicou no relatório fiscal, nem na complementação do relatório, os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Não foi realizado o cotejamento pelos Auditores-Fiscais entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a **nulidade do ato por vício formal**. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (**art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235**). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo. Pelo exposto, *in casu*, não se tratou de simples erro material, **mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235**

Anulado.

Crédito Tributário Exonerado.

(...).

Voto

O órgão previdenciário aponta que a recorrente deveria ter efetuado a retenção, entretanto não indicou no relatório fiscal os fundamentos para enquadrar os serviços prestados como sujeitos à retenção de 11%. Não foi realizado o cotejamento pelos Auditores-Fiscais entre a documentação analisada e a legislação que dispõe acerca da cessão de mão-de-obra.

O relatório fiscal à fl. 28 foi omissivo, pois

indiretamente. As Auditoras limitaram-se a apresentar os cálculos que demonstram que considerou-se como auxílio-moradia o valor de 25% da remuneração dos segurados, sem, no entanto, explicitar os motivos e a base legal para adoção do arbitramento das contribuições. (...).

A verificação do fato gerador não pode prescindir de todos os elementos que o compõem, inclusive com indicação das circunstâncias em que ocorreram. Por outro lado, a determinação da base de cálculo envolve também a descrição do método adotado para sua obtenção e a fundamentação legal que lhe dá suporte.

Diante dessas omissões, entendo que deva ser afastado o levantamento MOR, **ponto que identifico no mesmo vício de natureza material, vinculado a falta de descrição precisa do fato gerador e falta de indicação da utilização da aferição indireta para obtenção da base tributável.**

Conclusão Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

não indicou quais são as empresas, quais são as notas fiscais, nem os serviços que foram prestados. (...).

O disposto nos artigos 59 e 60 do Decreto n° 70.235/1972, que tratam de nulidades, somente se aplicam para os atos praticados no curso do processo administrativo. O lançamento é ligado ao procedimento fiscal de apuração do crédito. Desse modo, há que se reconhecer a possibilidade de existência de outras nulidades que não somente as previstas nos arts. 59 e 60.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n° 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. **Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n° 70.235).** A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. **A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.**

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto n° 70.235.

CONCLUSÃO:

Voto por CONHECER DO RECURSO do notificado para no **mérito ANULAR o lançamento fiscal.**

Pelo que se observa do quadro acima, os acórdãos não possuem similitude fática, considerando que o acórdão paradigma trata de **nulidade por ausência de descrição**

dos fatos (art. 10, inciso III, do Decreto 70.235/72), no âmbito de uma autuação por cessão de mão-de-obra, pois o relatório fiscal **foi omissو ao não indicar quais são as empresas, quais são as notas fiscais, nem os serviços que foram prestados.**

Já o acórdão recorrido trata de situação na qual foi **dado provimento** ao recurso voluntário, em razão **da falta de descrição precisa do fato gerador e da falta de indicação da utilização da aferição indireta para obtenção da base tributável, no que se refere à rubrica auxílio-moradia.**

Além disso, o Relator do acórdão vergastado levou em conta o fato de que **há na legislação (art. 28, § 9º, “m”, da Lei 8.212/91) regra que retira do campo de incidência das contribuições esse tipo de pagamento, motivo pelo qual a fiscalização deveria ter afastado a aplicação da norma ao caso sob exame, para, depois, concluir pela incidência das contribuições sobre a verba.**

Acrescenta-se, ainda, que não foi localizado nos autos o *Termo de Intimação requerendo qualquer informação sobre os segurados que foram citados no relato fiscal.*

Nesse contexto, percebe-se que as distinções fáticas afastam a possibilidade de identificação da divergência jurisprudencial suscitada, pois não há como supor que, caso o colegiado que proferiu o acórdão paradigmático, analisasse o presente caso, poderia entender da maneira como ocorreu no Acórdão n.º **2302-000.386**, observando-se que as falhas da **fiscalização são bem mais amplas no presente caso concreto.**

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente).

Ana Cecília Lustosa da Cruz.