Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.720146/2014-15

Processo nº	19515.720146/2014-15
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-011.226 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	10 de fevereiro de 2021
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COMPANHIA DE GAS DE SAO PAULO COMGAS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceu do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 1180 a 1197), interposto pela Fazenda Nacional, em 25 de outubro de 2019, em face do Acórdão nº 3302-007.449 (e-fls. 1167 a 1178), de 20 de agosto de 2019, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão proferida ficou assim ementada:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009
>
> LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.
>
> O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza da presunção de legitimidade. Todavia, essa circunstância não dispensa o Fisco de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento/exigência de tributos, exigência, essa, que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado.

Assim consta no dispositivo do acórdão:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para declarar a nulidade do auto de infração, nos termos do voto do relator. O conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho votou pelas conclusões. O recurso de oficio ficou prejudicado.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 1201 a 1205), 1 de novembro de 2019, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional no que tange à discussão sobre a natureza do vício, formal ou material.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls.1215 a 1245), em 11 de junho de 2020, em que requer, em preliminar, a não admissibilidade do recurso da Fazenda Nacional por ausência de demonstração analítica da divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas, bem como, por ausência de similitude fática entre o caso presente e os casos tratados nos acórdãos paradigmas. Se superada a preliminar, requer o não provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O recurso é tempestivo. Ainda no que diz respeito à admissibilidade, a Fazenda Nacional indicou quando da interposição do Recurso Especial o Acórdão nº 3403-000.269 e o Acórdão 2302-000.308 como acórdãos paradigmas para demonstrar e comprovar a divergência interpretativa.

Com a devida vênia ao Despacho de Exame de Admissibilidade entende-se que não há que se conhecer o recurso tendo em vista a falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas.

Documento nato-digital

Neste sentido, cita-se trechos do voto vencedor do il. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, proferido no Acórdão nº 9303-010.232, de 11 de março de 2020, Processo nº 19515.720176/2014-13, do mesmo Contribuinte, com mesmo período de apuração, com a indicação dos mesmos acórdãos paradigmas, mesma matéria, apenas com a diferença de no presente tratar-se de PIS e no referido de COFINS, como razões para decidir, de acordo com o previsto no art. 50, § 1° da Lei n° 9.784/1999:

Conhecimento do Recurso

> Peço vênia ao ilustre conselheiro relator, para discordar de seu voto, quanto ao conhecimento do recurso.
>
> O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenchem os demais requisitos de admissibilidade, justamente por conta da existência de diferenças fáticas essenciais entre a discussão enfrentada no Acórdão recorrido e aquelas dos acórdãos indicados como paradigmas, conforme a seguir será esclarecido.
>
> Repara-se que, no Acórdão **recorrido nº 3302-007.448**, de 20/08/2019, discute-se a alegação do Contribuinte que requer a nulidade do Auto de infração alegando inovação de fundamento trazido pela diligência solicitada pela autoridade julgadora de primeira instância, em relação à obrigatoriedade de imobilizar os bens e serviços antes de apurar o crédito, bem como da inexistência de determinação legal para ativar os bens e serviços no Ativo Imobilizado.
>
> A Fazenda Nacional recorreu e, nos termos do Despacho do Presidente da 3a Câmara da 3a Seção/CARF, deu-se seguimento ao Recurso Especial interposto, concernente à divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à natureza do vício, se material ou formal, representado pela falta de preenchimento de algum dos requisitos estipulados no art. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF) e/ou art. 142 do CTN (Lei nº 5.172, de 1966).
>
> Confira-se a ementa do **Acórdão recorrido (nº 3302-007.448)**:
>
> > ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
> >
> > Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009
> >
> > LANÇAMENTO. NULIDADE. **VÍCIO MATERIAL.**
> >
> > O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza da presunção de legitimidade. Todavia, essa circunstância não dispensa o Fisco de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento/exigência de tributos, exigência, essa, que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultado da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado.
>
> Visando comprovar a divergência, a Fazenda Nacional trouxe, como paradigmas, os Acórdãos nºs 3403-00.269 e 2302- 00.308, que possuem as seguintes ementas, transcritas na parte de interesse à matéria:
>
> Ementa do primeiro **Acórdão paradigma nº 3403-00.269**, de 18/03/2010:
>
> > ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Documento nato-digital

> Período de apuração: 31/01/1998 a 31/12/1998
>
> LANÇAMENTO. ERRO NA MOTIVAÇÃO DE SUA LAVRATURA. **VICIO DE FORMA**. CONFIGURAÇÃO.
>
> O lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade), de tal maneira que os defeitos existentes na motivação de sua lavratura, quando não refletem a adequada razão de sua realização, configuram **vício de forma** por prejudicar o contraditório e a ampla defesa, impondo sua nulidade.

No caso do primeiro paradigma, o Colegiado contemplou lançamento que se assentava sobre a pretensa não comprovação da medida judicial informada como fundamento da compensação realizada, o que foi rechaçado pelo autuado na primeira oportunidade de se manifestar quanto à autuação apresentando as peças da ação judicial e sua planilha de cálculos ("Proc jud não comprov").

A Turma considerou que, nessas novas informações, a Fiscalização proferiu Despacho pretendendo alterar a motivação do lançamento, que, em tese, passou a ser a inexistência do direito creditório, sem, contudo, abrir vista desta manifestação ao Contribuinte e permitir-lhe contestar a procedência do argumento, em verdadeiro cerceamento do direito de defesa, e **clara supressão de instância**. Concluiu ser inconteste que a motivação indicada para a realização do ato administrativo não guardava adequada congruência com os fatos relatados, o que o tornou passível de anulação **por vício de forma**.

Já, o Acórdão indicado como segundo **paradigma n° 2302-00.308,** foi desta forma ementado:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Data do fato gerador: 03/07/2006
>
> CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO. **VÍCIO NO RELATÓRIO FISCAL, INCOMPLETO.**
>
> Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.
>
> A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto no 70.235. **O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vicio formal**. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto no 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. Auto de infração anulado.

Documento nato-digital

Veja-se trecho abaixo reproduzido do voto condutor:

> "(...) **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 falta na motivação pode ser corrigida**, desde que o motivo tenha existido.

A decisão acima, a Turma entendeu que **não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação**. Meros erros materiais podem ser corrigidos no lançamento, enquanto as falhas mais graves, os vícios, demandam a realização de um novo ato. A correção dos erros materiais, a complementação de informações, ou esclarecimentos, já constantes no relatório fiscal, podem ser trazidos aos autos por meio de diligência, inclusive comandada pelo CARF.

Neste diapasão, percebe-se que no Acórdão **recorrido**, ao apreciar o recurso de cancelamento do Auto de Infração por **ausência de motivação**, na medida em que não constaria entre os fundamentos do lançamento a necessidade de ativação do bem/serviço no Ativo Imobilizado para posteriormente apurar o crédito, que foi trazido aos autos somente no Relatório da Diligência empreendida por requerimento da DRJ. O Colegiado conclui que:

> "(...) É justamente disso que se trata no presente julgamento, pois, **quando a Recorrente foi cientificada** do Auto de Infração, não havia, nos autos, a motivação utilizada pela DRJ para manutenção das glosa relativos aos bens e serviços que deveriam ter sido ativados.
>
> Neste cenário, deveria a DRJ, ao contrário do que fez, determinar a lavratura de novo Auto de Infração e, não complementá-lo com a realização de diligência, conforme determina o §3o, do artigo 18, do Decreto nº 70.235.72 (...)".

E arrematou da seguinte forma:

> "(...) a ausência de motivação anteriormente tratada, implica inobservância de requisito essencial estabelecido no artigo 142, do Código Tributário Nacional e, por conseguinte, **nulidade do lançamento por vício material** em relação a matéria tratada neste tópico." (Grifei).

Pois bem. No confronto entre as decisões entendo que não há como concluir pela alegada divergência jurisprudencial.

No caso sob análise, **o julgador *de piso (DRJ)*** ao determinar a realização da Diligência, nada mais fez do que **determinar o aperfeiçoamento do lançamento**, para que fosse feito o complemento com elementos essenciais que já deveriam dele constar desde seu início. Isso se deu, exclusivamente, pelo fato de a fiscalização deixar de explicitar corretamente qual o critério adotado para proceder as glosas dos créditos apurados pelo Contribuinte. Houve um acréscimo de motivação no Auto de Infração uma vez que não existia a menor demonstração, ao menos em relação a questão da ativação de bens e serviços no mobilizado, sendo, então, incabível que as instâncias julgadoras promovam a atividade de fiscalização que a autoridade lançadora devia ter executado. Portanto decidiu-se pela ocorrência de vício material.

Documento nato-digital

No **primeiro paradigma**, a própria Fiscalização, proferiu Despacho, pretendendo alterar a motivação do lançamento, que, em tese, passou a ser a inexistência do direito creditório, sem, contudo, **abrir vista desta manifestação ao Contribuinte** e permitir-lhe contestar a procedência do argumento, em verdadeiro cerceamento do direito de defesa, com clara supressão de instância. Não constava da descrição dos fatos do Auto de Infração que um dos motivos de sua lavratura fosse a inexistência do direito creditório. Portanto, vicio de forma.

No **segundo paradigma,** o lançamento havia um vício na formalização. Não restou caracterizado o enquadramento dos segurados como empregados. O Relatório Fiscal encontrava-se incompleto, uma vez que não houve detalhamento acerca da subordinação. Para a maioria dos casos a Fiscalização sequer indicou qual seria a atividade prestada pelo segurado. O Colegiado, então, entendeu que os meros erros materiais podem ser corrigidos no lançamento, e as falhas mais graves, os vícios, demandam a realização de um novo ato, A correção dos erros materiais, a complementação de informações, ou esclarecimentos, já constantes no Relatório Fiscal, podem ser trazidos aos autos por meio de Diligências. Vício de forma.

Assim, cotejando a decisão recorrida com os dois paradigmas, parece-me que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial arguida.

Para comprovar a divergência, seria necessário trazer aos autos um acórdão paradigma em que tivesse sido enfrentada a mesma situação fática, qual seja, alteração da motivação da glosa de crédito mantida, não fosse entendida como vício ou, não fosse entendida como vício material.

Dentro desse contexto, entendo que não restou demonstrado **interpretação divergente da Lei federal**, e sim apreciação de casos distintos, o que justifica a negativa de seguimento do presente recurso. Veja-se o que dispõe art. 67 do RI-CARF:

> Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra **decisão que der à legislação tributária interpretação divergente** da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.
>
> § 1º **Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente**. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016). (Grifei)

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de **não conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

Do exposto, vota-se por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda nacional.

Documento nato-digital

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital