



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 23034.000012/2004-84
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.880 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANESTES SA BANCO DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 30/06/2001

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, no caso motivado pela ausência da demonstração analítica da divergência e ainda pela 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 lançamento para exigência de diferenças de Salário Educação recolhidos pelo contribuinte. O crédito em questão diz respeito a saldo remanescente da NRD n.º

328/2002, fl. 81, cujos valores foram objeto de parcelamento, respaldado no art. 11 da MP n.º 38/2002, todavia, verificou-se, nas competências 11/1998 a 06/2001, diferenças entre as contribuições apuradas no processo de débito e os valores efetivamente parcelados, divergências estas que representam o objeto do presente litígio tributário.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento. Segundo o entendimento do Colegiado caracteriza vício material o fato de a autoridade lançadora não descrever a contento o fato gerador do tributo lançado.

O acórdão nº 2401-003.247 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/11/1998 a 30/06/2001

RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o lançamento, cujo Relatório Fiscal 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 direito da ampla defesa e do contraditório.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional, citando como paradigmas os acórdãos 203-09.332 e 301-31.801, apresentou recurso especial sustentando que erro na motivação do lançamento é erro formal admitindo a emissão de novo lançamento nos termos do art. 173, II do CTN.

Contrarrazões do contribuinte pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do Conhecimento:

Antes de entrarmos no mérito, pertinente tecer considerações acerca do cumprimento dos requisitos formais necessários ao conhecimento do recurso.

Conforme exigido pelo art. 67 do RICARF (no caso a Portaria nº 256/2009), para conhecimento do recurso especial é imprescindível que a parte além de trazer as decisões paradigmáticas que servirão de base para caracterização da divergência, deve apresentar de forma analítica quais os pontos são objeto de divergência. Na data da vigência daquele

regimento, e como ocorre atualmente, 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.

Neste cenário, deve o interessado indicar de forma clara qual o ponto da decisão recorrida diverge do entendimento externado pelos colegiados paradigmáticos. O exame de admissibilidade deu seguimento ao recurso destacando que enquanto o acórdão recorrido entendeu que a ausência de descrição clara e precisa do fato gerador importa nulidade do lançamento por vício material; os paradigmas são firmes ao afirmar que a deficiência da fundamentação enseja a anulação do lançamento por vício formal, e não por vício material.

De fato ambos os acórdãos indicados como paradigmas 203-09.332 e 301-31.801 externam o entendimento de que a descrição insuficiente do fato gerador é vício de natureza formal – mais adiante também faremos comentários sobre as especificidades dos casos. Entretanto, a Recorrente para esclarecer em qual ponto da decisão recorrida estaria caracteriza a divergência, faz a seguinte citação:

Assim, ante todo o até aqui exposto, a única conclusão possível é a de que **a deficiência da motivação gera defeito de ordem formal**, o que permite: (i) a convalidação do ato, mediante o suprimento do vício, ou (ii) a repetição do ato, desta vez sem o vício que culminou na sua anulação.

Isto posto, impende analisar o vício apontado pelo **Acórdão recorrido para anular o auto de infração. Disse o Relator do processo em epígrafe, em seu voto:**

“Assim, ao afastar a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, o Fisco deveria ter demonstrado no Relatório Fiscal ou em Relatório Complementar, de maneira clara e exhaustiva, a motivação fática e jurídica para efetuar o lançamento fiscal, pois, embora tenha afirmado que a empresa não requereu a sua isenção junto ao INSS, faltou comprovar se a Recorrente vinha gozando ou não do benefício fiscal desde 1º de setembro de 1977, nos termos da regra estampada no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei 1.572/1977 e do enunciado previsto no Parecer da Consultoria Jurídica do INSS nº 2.901/2002, ou se atendia ou não os requisitos previstos nos incisos I a V do art. 55 da Lei 8.212/1991.”

Esclareço que não há qualquer registro nos Fundamentos Legais do Débito (FLD) desta motivação jurídica: § 1º do art. 1º do Decreto-Lei 1.572/1977 combinado com o Parecer da Consultoria Jurídica do INSS nº 2.901/2002 e art. 55, incisos I a V, da Lei 8.212/1991.”

Da leitura da decisão recorrida é possível perceber um equívoco por parte da Recorrente, pois tal trecho não consta do acórdão analisado e neste caso o equívoco acaba por comprometer o conhecimento do recurso, pois a divergência – pela tese do recurso tratar de erro de motivação – não foi analiticamente demonstrada.

No caso concreto o acórdão recorrido anulou o lançamento em razão da completa ausência da descrição do fato gerador do tributo e não de mera deficiência de um dos elementos previstos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional. Foi destacado que o lançamento diz respeito a saldo remanescente de valores que foram objeto de parcelamento, saldo encontrado a partir de diferenças entre as contribuições apuradas no processo de débito e os valores efetivamente parcelados, entretanto não foi feito qualquer apontamento pela fiscalização sobre quais os fatos embasaram a diferença apurada. Destaca o acórdão:

Apreciando com atenção os termos lançados no corpo da NRD, fl. 101, verifica-se que a Coordenadora Geral de Arrecadação, de Cobrança e do SME, laconicamente se reporta a existência de irregularidade nos recolhimentos efetuados ao Salário-Educação, nos seguintes termos:

“Fica a EMPRESA notificada a recolher no prazo de 15 (quinze dias, contados a partir do recebimento desta, a crédito do FNDE, o valor de R\$ 14.632,28 (Quatorze mil, seiscentos e trinta e dois reais e vinte e oito centavos), de acordo com o “Quadro de Atualização de Débito” anexo, sob pena de ser promovida a imediata cobrança judicial.

Dentro do mesmo prazo, de acordo com o § 1.º do art. 14, do Decreto n. 3.142/99, poderá ser apresentada defesa, por escrito, junto a esta Gerência, no endereço abaixo, anexando provas das alegações apresentadas, ou pedido de parcelamento, utilizando o Termo de Confissão de Dívida Fiscal, cujo formulário está internet, no site www.fnde.gov.br, no link Salário Educação, à disposição desta empresa.

O débito em questão, apontado de acordo com Relatórios e Demonstrativos apensados, decorre de irregularidades verificadas nos recolhimentos referentes ao Salário-Educação, consoante o disposto na legislação aplicável, conforme a fundamentação legal abaixo descrita e demais instruções pertinentes.

Procedida a quitação, mediante Comprovante de Arrecadação Direta em anexo, deverá ser enviada cópia do mesmo ao FNDE, para providências cabíveis.”

À fl. 103, consta o demonstrativo do débito onde são apresentados apenas os valores da base de cálculo, a alíquota e a contribuição devida, não se mencionando os fatos geradores das contribuições lançadas.

Não há como discordar que os elementos trazidos são insuficientes para que a empresa pudesse se defender, uma vez que não há qualquer referência à origem do salário-de-contribuição, ou seja, quais fatos geradores originaram a obrigação tributária demonstrada.

Verifica-se que não foram acrescentadas quaisquer informações adicionais, com um maior grau de detalhamento, que possibilitasse o entendimento da narrativa acerca dos fatos geradores tomados na apuração.

Sem dúvida, a falta de detalhamento acima apontada, deixa a NRD carente da clareza e da precisão exigidas para a certeza e liquidez do crédito tributário, prejudicando totalmente o direito de defesa do sujeito passivo.

Ao interpretar o acórdão recorrido, entendo que a conclusão do Relator para fundamentar a declaração da nulidade por vício material vai além do mero erro ou da insuficiência da motivação, como destacado. Para o Colegiado recorrido o lançamento se limitou a trazer o valor da base de cálculo e da alíquota, deixando de caracterizar o fato gerador propriamente dito.

No mais, conforme já citado, o art. 67 do RICARF dispõe que à CSRF compete julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente e para tanto exige que as decisões apontadas como paradigmas tratem de situações semelhantes àquela dirimida pela decisão recorrida. Assim, no caso de recurso que trate sobre a natureza de vício, é essencial que haja uma semelhança entre os vícios analisados.

Como dito no caso concreto o vício passa pela total ausência da descrição do fato gerador do tributo exigido: a fiscalização não apontou quais foram os fatos geradores que motivaram a apuração da diferença entre o valor parcelado pelo contribuinte e aquele que seria efetivamente devido. Já, nos acórdãos paradigmas, os vícios possuem características distintas.

No acórdão nº 203-09332 temos lançamento para exigência de COFINS, sendo que o colegiado entendeu pela nulidade por erro na fundamentação legal. Da leitura das razões de decidir pairam dúvidas sobre se de fato o Colegiado teria concluído pela natureza formal do vício, de toda forma as especificidades deste caso não se assemelham aquelas discutidas no acórdão recorrido. Foi destacado pela então Relatora, a Conselheira Maria Tereza Martinez López:

Compulsando os autos, verifico que a fundamentação no artigo 32 da Lei nº 9.430/96 não diz respeito à COFINS, objeto do presente processo administrativo, ainda que a suspensão da imunidade, operada por ato administrativo, possa servir como subsídio para aplicabilidade do direito.

...

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.

...

Insere-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.

Observamos que o Colegiado paradigmático tratou de nulidade cuja caracterização estava no descompasso entre o tipo legal aplicado e o fato gerador descrito pelo lançamento: exigia-se COFINS com base em dispositivo de lei aplicado ao IRPJ e CSLL.

O segundo paradigma, acórdão 301-31801, trata de notificação de lançamento para exigência de crédito tributário motivado pelo fato de o contribuinte não ter comprovado a conclusão do trânsito aduaneiro da mercadoria. Neste caso o lançamento foi anulado por vício formal primeiro em razão de a autoridade fiscal não ter previamente intimado o contribuinte para comprovar a efetiva importação da mercadoria, como exigido pela IN/SRF nº 84/89 e segundo pela ausência da indicação da fundamentação legal para exigência do Imposto de Importação e da penalidade isolada aplicada. Consta do acórdão:

A não comprovação da chegada da mercadoria ao local de destino do trânsito, notadamente aquele constante da DTA-S n. 94001841-1, iniciado em 11/02/94 (fl. 03), pressupõe a intimação do beneficiário pela autoridade aduaneira da jurisdição local, para que ela apresente as informações necessárias à identificação e valoração da mercadoria instruída com os respectivos documentos comerciais e de transporte de acordo com a IN/SRF n. 84/89, item 24, com redação dada pela IN/SRF n. 47/95.

Esse pormenor faz-se necessário em razão do procedimento fiscal denominado de conclusão do trânsito aduaneiro, até então parcial, haja vista que os dados do manifesto ou dos documentos de importação podem ser insuficientes para viabilizar a classificação fiscal e mesmo a valoração aduaneira daquela mercadoria.

Demais disso a notificação de lançamento (fl. 23) não atende aos dispositivos contidos no art. 11 do Dec. 70.235/72, é omissa quanto à fundamentação legal que prevê a incidência do tributo (I.I.), como também para a imputação da infração e para a

respectiva cominação, limitando-se a citar o art. 521, inciso II, alínea "d" do RA, aprovado pelo Dec. 91.030/85 e Lei 9430/96 para os juros de mora.

Analisando os três acórdãos, recorrido e paradigmas, podemos concluir que não há similitude entre os fatos analisados pelos Colegiados, os vícios enfrentados por cada um deles são distintos, situação que também impediria o conhecimento do recurso.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri