



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35464.004260/2003-32
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.582 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNILEVER BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

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

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

RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À LEI E A EVIDÊNCIA DA PROVA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NATUREZA DO VÍCIO. *REFORMATIO IN PEJUS*

Mantida a nulidade do lançamento, reconhecida em decisões anteriores, contudo, a natureza do vício é revisada no sentido de prevalecer a decisão anterior que reconheceu o vício como formal diante da *reformatio in pejus* e transito em julgado da questão em relação ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial de Divergência, em conhecer do Recurso Especial por Contrariedade à Lei ou à Evidência da Prova e, no mérito deste último, em dar-lhe provimento parcial para declarar o vício como de natureza formal. Votou pelas conclusões o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci,

Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 2.605/2.637) em face do V. Acórdão de n.º 2301-00.403 (e-fls. 2.592/2.601) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 02 de junho de 2009 o pedido de revisão interposto na época pela Receita Previdenciária.

02 – O lançamento consolidado pela NFLD Debcad n.º 35.566.444-5 substitui parte da NFLD n. 35.426.633-7, declarada nula conforme DN anteriormente de conhecimento da empresa, tendo por período lançado 01/94 a 12/1998 relativo às diferenças de recolhimento dos seguintes fatos:

1. pagamento de remuneração ao Gerente Delegado;
2. enquadramento incorreto pela empresa no código SAT e/ou CNAE: o que gerou redução do critério quantitativo, ou seja, redução de alíquota;
3. enquadramento incorreto pela empresa e incorporada KIBON S/A no código SAT e/ou CNAE: o que gerou redução o critério quantitativo, ou seja, redução de alíquota.

03 – De acordo com o relatório da decisão recorrida:

“Trata o presente, de pedido de revisão interposto pela Receita Previdenciária, conforme fls.2515/2520; combatendo o acórdão de fls. 2.507/2513 proferido pela 2ª Câmara do CRPS que deu provimento parcial ao recurso por maioria. Aquele Colegiado entendeu que não ficou comprovado nos autos o enquadramento, no que tange ao Seguro Acidente do Trabalho-SAT, no grau de risco mensalmente, conforme consignado no inciso II, do artigo 22, da Lei n.º8.212/91, o que levou ao cerceamento de defesa.

Entretanto, a DRP entende, em síntese, que o parágrafo 5º do artigo 202, do Decreto n.º 3.048/99, impõe dever instrumental à empresa de enquadrar-se no grau de risco mensalmente, mas os Pareceres n.º2.200/2000 e 938/1997, não impõem à autoridade lançadora a obrigação de, ao proceder ao reenquadramento do grau de risco, motivar as razões de fato mensalmente. Os citados pareceres obrigam a emissão de circunstanciado relatório do crédito apurado, contendo claros e suficientes elementos de convicção, e foi como procedeu a fiscalização.

Aduz que a empresa obteve liminar em Mandado de Segurança autorizando-a a recolher o SAT com base no enquadramento de cada estabelecimento na tabela CNAE. Como o contribuinte enquadrou-se na tabela de forma equivocada, a fiscalização reviu o enquadramento efetuado.

No que se refere ao levantamento relativo à empresa Kibon S/A, a fiscalização atribuiu aos estabelecimentos o código correto de acordo com a atividade

preponderante da empresa, por ela declarada, já que não havia ordem judicial que autorizasse o enquadramento por estabelecimento.

Portanto, o pedido de revisão do acórdão prolatado se baseia na violação de dispositivo expresso em lei vigente à época dos fatos geradores, qual seja o artigo 202, §5º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 e dos Pareceres n.º 2.200/2000 e n.º 938/1997, uma vez que foi procedido ao correto reenquadramento do SAT e o relatório fiscal demonstrou de forma suficiente as razões para proceder ao lançamento.”

04 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito e registrada, verbis:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - PEDIDO DE REVISÃO - ACÓRDÃO DIVERGENTE DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O pedido de revisão não se presta a simples rediscussão da matéria de mérito apreciada na decisão definitiva, mas, sim, a corrigir eventual violação de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável.

No presente caso, o Acórdão diverge da legislação previdenciária.

DECADÊNCIA:

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros do colegiado, ACORDAM os membros da 3ª câmara /1ª turma ordinária do Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, com fundamento no artigo 150, §4º do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento e no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Marco André Ramos Vieira que votou pela nulidade da decisão de primeira instância.”

05 – De acordo com o primeiro despacho de admissibilidade de e- fls. 2.657/2.659 de 06/10/2009, o recurso foi apresentado dentro do prazo legal (intimação às e-fls. 2.603 em 27/08/2009 e protocolo às e-fls 2.604 em 21/09/2009) sendo que a Fazenda Nacional suscita que a decisão recorrida teria violado a lei federal e à evidência de prova, quanto ao disposto nos arts. 10, 11, 59 c/c 60 do Decreto nº 70.235/72; arts. 2º X, e 22 da Lei nº 9.784/99 e o art. 142 do CTN. Quanto à evidência de prova, o julgamento contrariou a prova existente nos autos às fls. 945/1.032, 2.331/2.435, 929/942, 2.507/2.513, nas quais a autuada demonstra conhecimento do que se defende e além da divergência jurisprudencial quanto à necessidade de comprovação de efetivo prejuízo para se decretar a nulidade por preterição ao direito de defesa e o vício formal.

06 - Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme o despacho acima indicado quanto a questão da contrariedade à lei e a evidência da prova e à *descrição deficiente do fato gerador*. Nulidade do lançamento indicando os paradigmas Ac. 108-08.499 e Ac. 204-01.947.

07 – Houve a determinação de novo exame de admissibilidade pelo despacho de e-fls. 2.696/2.698 de 06/11/2013 e 2.759 de 03/04/2014, por conta que não houve a análise do pedido de divergência em relação à natureza do vício (se formal ou material), pelos Ac. 303-33365 e Ac. 202-17752, fato ocorrido pelo despacho de admissibilidade de (e-fls. 2.791/2.795) em 30/09/2016 dando seguimento apenas parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional para que seja reapreciada a seguinte matéria: **Descrição deficiente do fato gerador. Natureza do vício.** Em síntese essas as razões recursais da Fazenda:

a) necessidade de comprovação de efetivo prejuízo para se decretar a nulidade por preterição ao direito de defesa;

b) necessidade do voto recorrido indicar a natureza da nulidade se formal ou material.

c) violação à lei e à evidência da prova

08 – Por sua vez o contribuinte foi intimado em 14/01/2010 (e-fls. 2.662/2.667) do Acórdão do Recurso Voluntário, a apresentar contrarrazões ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, apresentando contrarrazões, de acordo com (e-fls. 2.670/2.680) em 01/02/2010, e posteriormente em 24/04/2017 apresentadas novas contrarrazões (e-fls. 2.852/2.861) em decorrência da determinação do despacho de reexame de admissibilidade, com intimação às (e-fls. 2.807) em 07/04/2017 que, em síntese, o contribuinte pede para ser provido o apelo Fazendário, alegando que:

a) ausência de similitude fática entre os paradigmas;

b) no mérito defende a necessidade de manutenção da decisão recorrida que reconhece a existência de vício material em parte do lançamento.

09 – Houve interposição de recurso especial em 01/02/2010 pelo contribuinte às e-fls. 2.684/2.690 e negado seguimento pelo despacho de fls. 2.694 de 22/08/2011 e reexame de fls. 2.695 de mesma data.

10 – Em face dessa decisão o contribuinte interpôs Agravo às fls. 2.810/2.816 e por conta disso às e-fls. 2.864/2.865 houve “despacho em requerimento” para correção de lapso manifesto determinando o retorno dos autos à 3ª Câmara da 2ª Seção para complementação do exame de admissibilidade em relação a matéria relativa à decadência.

11 – O despacho de e-fls. 2.867/2.872 tratou da matéria acerca da decadência negando seguimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, havendo a interposição de novo Agravo às e-fls. 2.883/2.889 e que, por despacho de e-fls. 2.892/2.899 de 25/07/2018 foi negado seguimento total ao recurso do contribuinte.

12 - Esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

13 – Quanto ao conhecimento, em sessão realizada em 25/05/2021 apresentei o voto pelo não conhecimento da matéria relativa a divergência jurisprudencial sobre a matéria **(descrição deficiente do fato gerador. Natureza do vício)** de que foi admitida pela decisão de e-fls. (e-fls. 2.791/2.795) em 30/09/2016.

14 – Na espécie havia verificado que essa mesma decisão de reexame de admissibilidade havia afastado a matéria **descrição deficiente do fato gerador. Nulidade do lançamento em relação aos paradigmas Ac. 108-08.499 e Ac. 204-01.947** que já havia sido conhecida pela 1ª decisão de admissibilidade de e- fls. 2.657/2.659 e portanto, desconsidere a matéria relativa ao exame quanto a contrariedade à lei e a evidência das provas tratada pela Fazenda Nacional.

15 – Na mesma sessão houve um pedido de vista de mesa pela I. Presidente Maria Helena Cotta Cardozo e que na ocasião trouxe elementos importantes para a minha reflexão quanto a análise do presente, em especial quanto a matéria relativa a contrariedade à lei e a evidência das provas e com isso houve o pedido de vista do I. Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho.

16 – Portanto, inicio a análise do presente recurso em relação a matéria de contrariedade à lei e evidência das provas, que por esse lapso não havia analisado na sessão anterior, e em relação a divergência jurisprudencial já proferida em sessão anterior passo a análise logo em seguida.

Da contrariedade à Lei e à evidência das provas

17 - Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015 (RICARF/2015).

18 - O atual Regimento substitui aquele vigente à época da interposição do recurso especial em questão, fazendo expressa referência ao seu processamento dentre as “disposições transitórias”:

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

19 - A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial com fulcro no **artigo 7º, inciso I e II, (e-fls. 2.605/2.637)** do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, anexo II, de 25 de junho de 2007, inclusive em preliminar de cabimento do recurso traz todo um bem arrazoado tratando dessa parte.

20 - Sobre essa modalidade recursal, o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (Versão 3.1 - Dezembro de 2018) assim esclarece (fls. 76-77):

3 EXAME DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL POR CONTRARIEDADE À LEI OU À EVIDÊNCIA DE PROVA

O Recurso Especial por Contrariedade à Lei ou à Evidência de Prova é uma modalidade residual de recurso, vigente no antigo Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e garantida, por meio de regra de transição, aos acórdãos proferidos antes da vigência do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Trata-se de apelo reservado à Fazenda Nacional e a regra de transição constava do art. 4º, da citada Portaria:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Esta regra de transição foi garantida pela Portaria MF nº 343, de 2015, que assim estabelece:

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

E o inciso I, do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, assim dispunha:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

*I - decisão não unânime de Câmara, **quando for contrária à lei ou à evidência da prova;***

[...]

*§ 1º No caso do inciso I, **o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional;** no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo. (grifei)*

Assim, trata-se de recurso de cognição ampla, cujos pressupostos processuais são:

a) decisão não unânime; e

b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

No caso desta modalidade recursal, em função da própria redação do inciso I do art. 7º do Regimento Interno da CSRF, de 2007, destacado no dispositivo citado, a admissibilidade tende a confundir-se com o mérito, já que o permissivo regimental dispunha que competia à CSRF julgar decisão não unânime, quando fosse contrária à lei ou à evidência da prova.

Nesse passo, alguns entendiam que caberia ao examinador da admissibilidade passar em revista a decisão, a ver se efetivamente ela teria contrariado a lei ou a prova, o que constituía claramente uma usurpação da competência da CSRF.

Tal problemática é a mesma do permissivo referente ao Recurso Extraordinário, contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, e do permissivo da alínea "a", do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, desta feita em relação ao Recurso Especial, cuja competência para julgamento é do Superior Tribunal de Justiça.

A questão restou resolvida, por meio do Recurso Extraordinário nº 298.694 (DJ de 23/04/2004)2, com a seguinte ementa:

II. Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário.

Assim, há que se fazer a distinção entre o juízo de admissibilidade (alegação de contrariedade por parte da Fazenda Nacional, não sujeita a verificação prévia pelo examinador do Recurso Especial) e o juízo de mérito (verificação, pela CSRF, acerca de eventual contrariedade à lei ou à evidência da prova). (Grifei)

Este passou a ser o entendimento referendado pelo STF a partir de 2004, que já vinha sendo adotado pelos Conselhos de Contribuintes.

21 – Por mais que a decisão de reexame de admissibilidade de e-fls. 2.791/2.795 de 30/09/2016 tenha revisto a decisão anterior de e-fls. 2.657/2.659 de 06/10/2009, ela apenas o

fez de forma parcial, uma vez que de acordo com os termos do Manual de Admissibilidade acima indicado **fica claro que essa parte do recurso especial quanto a contrariedade à lei ou a evidência da prova não se sujeita a verificação prévia pelo examinador do recurso especial, mas pela análise do mérito em si pelo Colegiado da CSRF.**

22 – Nessa parte verifico que essa modalidade de recurso especial tem apenas dois pressupostos processuais objetivos, quais sejam: a) decisão não unânime; e b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

23 - É fato que a decisão da Turma recorrida não foi unânime em relação apenas ao levantamento “T” (Kibon) e a simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova, consta no recurso especial da Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

(...) omissis

Ainda que não se acate a pretensão aqui exposta, em atenção ao princípio da eventualidade, cumpre acrescentar que, em sendo acolhida a idéia de que existe vício no lançamento, a suposta mácula só pode ser considerada como de caráter formal (voto vencido).

Deveras, o entendimento ao final adotado pela r. decisão recorrida propõe uma nulidade da NFLD, sem qualquer ressalva quanto a índole formal do vício, onde ela não deveria existir, e, nesse momento, termina por violar os arts. 10, 11, 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72 e arts. 21 , IX, e 22 da Lei nº 9.784/99; artigo 142, do CTN.

Ainda, o acórdão hostilizado termina por afrontar a evidência das provas acostadas ao feito — fls. 945/1.032 (defesa); 2.331/2.432 (recurso voluntário); fls. 929/942 (Relatório Fiscal); fis. 2.507/2.513 (acórdão da 2ª CaJ). Tudo consoante será demonstrado no boio dessas razões recursais.

24 - Assim, sem razão o sujeito passivo quando argumenta em suas contrarrazões que a recorrente não teria demonstrado no que o acórdão recorrido contraria a lei. Se há ou não tal contrariedade, por outro lado, é questão que deve ser analisada no trecho de mérito deste voto.

25 - Neste sentido, conheço do recurso especial nessa parte.

Da divergência jurisprudencial

26 – Quanto ao conhecimento em relação a divergência jurisprudencial mantenho os termos do voto apresentado em sessão de 25/05/2021, não conhecendo na forma a seguir indicada.

Paradigma AC. 303-33365

"ITR/1999. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Constatada insuficiência na descrição dos fatos e no

enquadramento legal é de se reconhecer A NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL e cerceamento ao direito de defesa. A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação. Recurso de ofício negado".

27 – A decisão recorrida no ponto em que se insurge a recorrente tratou do tema da seguinte forma:

(...) omissis

Com referência ao levantamento "T", que diz respeito aos valores de SAT com base na atividade preponderante da empresa KIBON S/A, que foi incorporada pela notificada, entendo que o relatório fiscal não explicitou de maneira clara qual a atividade preponderante da empresa, apenas se limitando a dizer que seu CNAE é 15.43 (fabricação de sorvete).

Ainda que a incorporada e suas filiais, ambas com personalidade jurídica próprias no período do lançamento e que, portanto, não estivessem abrigadas na decisão judicial da incorporadora Unilever, quanto ao enquadramento por estabelecimento, verifica-se que o crédito foi lançado sobre base no reenquadramento da alíquota do SAT efetuado em ação fiscal, uma vez que a fiscalização entendeu que o maior número de segurados da empresa presta serviços em atividades de risco grave. Entretanto, o Relatório Fiscal que acompanhou a NFLD, fls. 940, não identifica os serviços prestados por setor na empresa capazes de sustentar qual a atividade que envolve o maior número de segurados e por isso deve ser considerada a preponderante que deu suporte ao levantamento.

Assim, entendo que para este levantamento houve cerceamento de defesa quanto a identificação do fato gerador devendo o mesmo ser anulado. Não é possível com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir qual a atividade preponderante da empresa, fato determinante para o levantamento efetuado.

A peça fiscal deveria ter deixado claro se a maior parte dos empregados estão envolvidos em atividades de risco grave.

(...) omissis

Por todo o exposto, o levantamento "T" deve ser anulado por cerceamento de defesa, nos termos do contido no inciso II do artigo 59, do Decreto n.º 70.235/72, frente à falta de elementos que levem a concluir qual a atividade preponderante da empresa."

28 – Pela análise do Ac. 303-33.365 não identifico a situação fática que pudesse se amoldar próximo ao caso concreto para a abertura da instância especial.

29 – A situação deduzida no acórdão paradigma além de tratar de tributo diverso, no relatório e no voto de tal decisão é descrita uma dinâmica totalmente diversa do presente caso.

30 – O paradigma trata de recurso de ofício relativo a lançamento de ITR em que houve o reconhecimento de ofício da nulidade do lançamento por dois motivos, um em decorrência de erro na sujeição passiva e por não ter ocorrido a devida informação ao contribuinte dos motivos que levaram à majoração de ofício da base de cálculo declarada para o ITR.

31 - Por ser insuficiente a descrição dos elementos fáticos e jurídicos que embasaram a autuação tendo prejudicado o direito de defesa entendendo constituir vício formal podendo efetuar novo lançamento com base no art. 173, II do CTN. A decisão paradigmática adotou os termos do voto da decisão da DRJ no caso e finalizou da seguinte forma:

“A minúcia e clareza no enunciado dos motivos que levaram à DRJ a reconhecer o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e evidenciam por si mesmos a absoluta nulidade do lançamento efetuado.

Talvez a confusa descrição dos fatos tenha provocado o equívoco na parte dispositiva do acórdão DRJ de fls. 220 ao mencionar a anulação do lançamento de ofício do ITR/98, quando na verdade se trata do ITR/99, conforme se observa no auto de infração, na ementa da decisão da DRJ e no próprio relatório produzido pela DRJ.

A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação.”

32 – Na decisão recorrida, chegou-se à conclusão pela ausência de identificação no relatório fiscal dos serviços prestados por setor na empresa capazes de sustentar o reenquadramento do SAT e verificar por atividade que envolve o maior número de segurados para considerar a preponderância que deu suporte ao reenquadramento indicado nesse levantamento. Esse fato, para a decisão recorrida foi fator determinante para a decretação da nulidade por cerceamento ao direito de defesa pelo art. 59, II do Decreto 70.235/72.

33 – No caso, entendo que a decisão recorrida, ao contrário do paradigma entendeu pela ausência de comprovação, por parte da fiscalização, dos elementos fáticos necessários para o reenquadramento do SAT da contribuinte.

34 – Portanto, enquanto uma decisão entende pela motivação imprecisa dos fatos e erro na sujeição passiva, no acórdão recorrido entendeu pela inexistência ou falta de elementos probatórios para a constituição válida quanto ao reenquadramento do contribuinte no SAT, e inclusive, não definindo se a nulidade é por vício formal ou material, não cabendo à essa instância revisora classificar ou reclassificar o vício, se não há similitude fática demonstrada para tanto.

Paradigma Ac. 202-17752

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/07/1994

- Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS.

O ato administrativo de lançamento deve revestir-se de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os

requisitos prescritos como obrigatórios pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do CTN.

35 – Outrossim, em relação a esse paradigma entendo que não merece prosperar a pretensão da recorrente para a análise do conhecimento de seu apelo.

36 – Tal paradigma trata de lançamento de Cofins, contudo, em sua decisão adota o seguinte entendimento para decretar a nulidade do lançamento, *verbis*:

“O recorrente alega, em preliminar, que o auto de infração é nulo, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que não houve a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal e também não foi demonstrada a forma de determinação da base de cálculo tributada.

No auto de infração, à fl. 02, a descrição da infração foi feita da seguinte forma:

‘I - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

Valores de COFINS devidos pela não declaração e pelo não recolhimento do tributo desde a sua instituição.’

Em seguida o Auditor Fiscal relacionou as bases de cálculo tributadas e os dispositivos legais infringidos, como sendo os arts. 12, 22, 32, 42 e 52 da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Foram juntados ao auto de infração cópias dos balancetes de maio de 1992 a agosto de 1994, sem nenhuma informação adicional.

Não foi elaborado termo de verificação fiscal ou documento assemelhado, que pudesse esclarecer ao contribuinte a razão da tributação.

Também não foi efetuado nenhum demonstrativo que indicasse quais as receitas integraram a base de cálculo tributada em cada período de apuração.

(...) omissis

Examinando-se as normas supratranscritas, constata-se que faltou ao Auto de Infração requisito essencial, qual seja, a descrição do fato que ensejou a autuação (inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235/72), bem como especificação da matéria tributável (art. 142, caput, do CTN), uma vez que entidade sem fins lucrativos foi tributada sem a devida justificação e sem a devida indicação de quais receitas da associação desportiva foram equiparadas a faturamento, para efeito de incidência da Cofins.

As quatro diligências determinadas por este Colegiado não seriam capazes de retirar os vícios de nulidade que permeiam este procedimento fiscal. Poderiam, no entanto, saná-lo, trazendo como consequência a anulação da decisão recorrida e a reabertura do prazo para impugnação, para que se garantisse a ampla defesa nas duas instâncias administrativas. No entanto, as informações coletadas nas quatro diligências não foram suficientes para esclarecer quais as receitas estatutárias da recorrente foram tributadas.

Na verdade, o que se esclareceu foi que a base de cálculo foi obtida pela soma dos totais das receitas contabilizadas pela entidade em dois grupos: 1 - receitas de esportes, compostas de receitas de jogos mais receitas diversas); e 2 - receitas patrimoniais. Como cada grupo destes possui uma série de receitas, que variam a cada mês, e não sendo função do julgador a determinação da base de cálculo, tarefa que é reservada à fiscalização, não vejo outra saída para a decisão a ser tomada por este

Colegiado senão a decretação da nulidade do procedimento fiscal, com fundamento no art. 50, incisos I e II e § 12, da Lei nº 9.784/99, que tem aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal e assim dispõe, verbis:

(...) omissis

Ante o exposto, voto pelo acolhimento da preliminar de nulidade, com o consequente cancelamento do auto de infração.”

37 – Verifico que o paradigma acima, não serve para demonstrar a divergência jurisprudencial, uma vez que o relato fático e a interpretação da legislação indicada não foi tratada no presente caso, sendo que a decisão paradigmática não faz referência por qual vício foi reformada, apesar de constar apenas na ementa do acórdão se tratar de vício formal, contudo a decisão recorrida não trata do tema, não cabendo a essa instância especial, a sua análise ou reclassificação, sem a demonstração adequada da similitude fática e jurídica do caso, além da impossibilidade da revisão dos elementos fáticos tratados na decisão recorrida.

38 – Portanto, não conheço do recurso especial pela divergência jurisprudencial.

Mérito

39 – No mérito, em relação à contrariedade à lei e à evidência das provas, alega a Fazenda Nacional o seguinte:

“Preliminarmente, cabe registrar a ausência de qualquer vício no lançamento de forma a ensejar sua nulidade. Com muito mais razão, descabe cogitar-se na espécie acerca da ocorrência de vício insanável.

Vislumbra-se no acórdão recorrido, em remate, violação aos arts. 10, 11, 59 e 60 do Decreto nº. 70.235172 e arts. 2º, IX, e 22 da Lei nº. 9.784/99, bem como à evidência da prova - fls. 1061107 (defesa); 2081211 (recurso voluntário); fls. 53/57 (Relatório Fiscal). Senão vejamos.

Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto nº. 70.235172, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte, comprovado o efetivo prejuízo, tal como o desconhecimento total dos fatos que ensejaram o lançamento. A propósito, confira-se a redação dos dispositivos citados:

(...) omissis

Nenhuma dessas duas situações teve lugar nesse processo: nem houve cerceamento de defesa, nem tampouco as decisões foram proferidas por autoridade incompetente. Em verdade, o sujeito passivo tinha pleno conhecimento dos fatos que ensejaram o lançamento, deles podendo defender-se efetivamente, e, se não o fez, o foi por sua própria inércia, não sendo possível alegar sua torpeza em seu próprio proveito.

(...)

Diga-se, inclusive, que o contribuinte suscita inúmeras preliminares em sua defesa, mais especificamente onze. Contudo nenhuma delas diz respeito à nulidade do lançamento por preterição ao seu direito de defesa por insuficiência na descrição dos fatos geradores das contribuições apuradas. Aliás, o contribuinte revela conhecer plenamente os motivos que levaram ao lançamento. Prosseguindo, alinhava argumentos de mérito, no que concerne à ilegalidades e inconstitucionalidades na apuração do SAT.

(...) omissis

Ante o exposto, é possível extrair as seguintes conclusões: a) o contribuinte não alegou qualquer preterição ao seu direito à ampla defesa por não ter compreendido o motivo do lançamento (insuficiência na descrição dos fatos geradores), o que já denota a insubsistência de qualquer alegação nesse sentido e ainda mais a improcedência da decretação de nulidade do lançamento a esse título; b) o contribuinte defende-se alegando razões de mérito — inconstitucionalidade e ilegalidade na apuração do SAT. Noutros termos, defende-se substancialmente contra a exigência fiscal, razão pela qual não desponta qualquer prejuízo à sua defesa.

(...) omissis

Por todo o exposto, requer que o presente recurso especial seja conhecido, dando-lhe seguimento à luz do dissídio jurisprudencial exaustivamente demonstrado e da violação a dispositivos de lei e à evidência da prova acima indicados.

Postula, em seqüência, pela reforma do acórdão recorrido, mantendo-se integralmente o lançamento.

Caso não seja este o entendimento acatado, em sendo acolhida a idéia de que existe vício no lançamento, requer que a suposta mácula seja considerada como de caráter formal, anulando-se tão-somente a Decisão-Notificação de fls. 2.29112.319, de forma a propiciar a confecção de Relatório Fiscal Complementar pela Fiscalização.

Ainda em atenção ao princípio da eventualidade, a Fazenda Nacional subsidiariamente postula pela caracterização do vício como formal, anulando-se o lançamento, fazendo-se a ressalva expressa quanto à possibilidade de novo lançamento, nos termos do artigo 173, inciso II, do CTN.”

40 – A seguir em suas razões encerra o raciocínio indicando os pontos importantes em relação aos artigos arts. 21 , IX, e 22 da Lei nº 9.784/99; artigo 142, do CTN, reiterando pela ausência de nulidade sem a comprovação de qualquer prejuízo.

41 – Passo ao voto, entendendo que essa modalidade de recurso, tem cognição ampla.

42 – Apesar das bem expostas razões no recurso especial, entendo que deve ser mantida a decisão quanto ao reconhecimento da nulidade em relação ao levantamento “T”(Kibon), uma vez que por mais que existam tais regras indicadas na legislação, os julgados anteriores, inclusive da 2ª Cam do CRPS e posteriormente a turma ordinária do CARF

entenderam por sua nulidade de alguma forma, mesmo que parcial, isso sem dizer tratar-se de relançamento.

43 – Avaliando a decisão tanto da 2ª Cam do CRPS e da decisão recorrida da Turma Ordinária desse E. CARF, verifico que o mesmo julgador, outrora que decidiu contrariamente, fez parte de ambos os julgados, mantendo a sua posição, apesar de não ter indicado na decisão recorrida os fundamentos da sua divergência, mas apenas no caso do julgamento anterior quando no CRPS.

44 – Contudo, em seu voto divergente no CRPS destaco alguns pontos de sua divergência nas e-fls. 2.536/2543, *verbis*:

“Não concordo com os argumentos do Conselheiro Relator. Entendo que os erros encontrados no relatório podem ser sanados por meio de emissão de relatório fiscal complementar.

Quanto ao enquadramento para fins de tributação do Seguro Acidente do Trabalho, o relatório fiscal está incompleto.

(...) omissis

A fiscalização realizou o reenquadramento apenas pelo código CNAE, não apresentando tabelas com a atividade desenvolvida pelos segurados da empresa, a fim de confirmar a atividade preponderante, sendo que esta é a que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Uma vez que a irregularidade analisada pode ser sanada com a complementação do relatório fiscal, não caberia a nulidade por vício formal da NFLD, mas sim a nulidade da Decisão- Notificação.

Não resta dúvida portanto, que há um vício na presente Notificação, o ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta.” (Grifei)

45 – Pela análise do voto divergente acima, verifica-se que na prática todos os julgados entendem que houve algum tipo de vício no levantamento fiscal, contudo, a divergência é apenas quanto ao modo de se refazer o lançamento.

46 – Por tais motivos, entendo que nessa parte não existe razão à Fazenda Nacional no sentido de rever a decisão para restabelecer o lançamento no levantamento “T” (Kibon) em sua totalidade, pelo contrário, deve ser mantida a decisão quanto aos aspectos da nulidade.

47 - Contudo, por ter tal recurso cognição ampla, ainda cabe a análise da natureza do vício, conforme pedido efetuado no recurso especial da Fazenda Nacional, *verbis*:

“Caso não seja este o entendimento acatado, em sendo acolhida a idéia de que existe vício no lançamento, requer que a suposta mácula seja considerada como de caráter formal, anulando-se tão-somente a Decisão-Notificação de fls. 2.29112.319, de forma a propiciar a confecção de Relatório Fiscal Complementar pela Fiscalização.

Ainda em atenção ao princípio da eventualidade, a Fazenda Nacional subsidiariamente postula pela caracterização do vício como formal, anulando-se o lançamento, fazendo-

se a ressalva expressa quanto à possibilidade de novo lançamento, nos termos do artigo 173, inciso II, do CTN.”

48 – Nesse ponto, entendo que merece reforma a decisão, mais no sentido de entender que houve na realidade *reformatio in pejus* na ocasião da análise e julgamento do recurso de revisão da Previdência.

49 – Verifico que ambas as partes recorreram da decisão da 2ª CAM do CRPS que reconheceu como natureza do vício da nulidade como formal, de acordo com o seu dispositivo que diz:

“Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir, por vício formal, os levantamentos relativo ao Seguro Acidente do Trabalho - SAT (literais “F” e “T”). No que respeita ao lançamento que enquadrou o diretor como empregado (sigla “DG1”, entendo que o mesmo deve ser mantido.)”

50 – Houve recurso de revisão por parte do contribuinte às e- fls. 2556/2.565 e pedido de revisão do INSS 2.544/2.549, contudo apenas com o acolhimento do recurso previdenciário, conforme decisão de e-fls. 2.581/2.590 assim descrito:

“Por todo o exposto, revestido da competência que me foi atribuída pela Portaria RFB no 1197, de 21 de julho de 2.008, que designou os componentes do Grupo de Trabalho de apoio ao Conselho de Contribuintes consoante a Portaria Conjunta RFB/CC no 2 de 25 de junho de 2.008, sou de parecer favorável ao pedido de revisão do acórdão solicitado pela Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo - Sul, em face de terem sido atendidos os pressupostos regimentais de admissibilidade.

Quanto ao pedido do sujeito passivo sou de parecer contrário ao pedido de revisão do acórdão, pois não se verificaram os pressupostos do artigo 60 do RICRPS, e pretendeu-se ainda através do presente pedido de revisão, como se demonstrou, rediscutir-se as matérias já apreciadas pelo órgão julgador, o que é expressamente vedado pelo artigo 60, parágrafo 7º, do citado RICRPS.”

51 – Avaliando os termos das razões do recurso de revisão do contribuinte de e- fls. 2556/2.565 não existem questionamentos quanto a natureza do vício indicado na decisão do CRPS, sendo que as matérias questionadas foram apenas: “nova fiscalização sobre períodos anteriormente fiscalizados; da inexistência de capacidade da autoridade fiscal da previdência social para definir pela existência ou não de vínculo de emprego e cobrança de contribuição previdenciária cuja exigibilidade foi definitivamente afastada através de sentença judicial.”

52 – Portanto, pode-se entender que nessa parte houve o transito em julgado ao contribuinte quanto ao questionamento dessa matéria em relação a natureza do referido vício, se formal ou material.

53 – Contudo, a decisão recorrida, ao avaliar o recurso da Previdência, por sua vez, faz as seguintes considerações, *verbis*:

*“O acórdão sob revisão baseou-se no fato de que a fiscalização não demonstrou nos autos o enquadramento no grau de risco mensalmente, **incorrendo em vício formal, e levando ao provimento parcial do recurso, para excluir os levantamentos referentes ao SAT. (Grifei)***

Ocorre que o relatório fiscal de fls. 929/942, explicita quanto ao enquadramento incorreto pela empresa no código SAT e/ou CNAE, que a notificada possuía, à época do lançamento, ação judicial com liminar concedida no Mandado de Segurança n.º 97.0048025-9, objetivando o recolhimento do SAT por estabelecimentos e não pela atividade preponderante da empresa. Assim, foi acatada a liminar existente e o enquadramento aceito por estabelecimento. Todavia, a empresa enquadrou os estabelecimentos de maneira incorreta e foi esta a razão da presente notificação, que reenquadrou os estabelecimentos em função de seu CNAE, conforme informado pela própria empresa.

As fls. 937, consta a relação dos estabelecimentos da empresa com o enquadramento revisto pela fiscalização e às fls. 840/923, está juntada a relação, fornecida pela notificada, dos empregados que desenvolvem atividades nos estabelecimentos, contendo a função exercida por cada um deles.

Também, é de se asseverar que a legislação vigente, a teor do disposto no artigo 202, parágrafos 3º e 5º do regulamento da Previdência Social, obriga a empresa a realizar o auto-enquadramento mensal pelo número de empregados que desempenham funções conforme o grau de risco, cabendo à fiscalização rever de ofício tal enquadramento.

No caso exposto, foi exatamente isto que ocorreu, a própria empresa forneceu a relação dos empregados e as atividades desenvolvidas, mas os enquadrou por estabelecimento de forma equivocada. A fiscalização reviu o enquadramento com base nas atividades expostas pela notificada, acatando a decisão judicial do enquadramento ser efetuado por estabelecimento e não pela atividade preponderante.

O Relatório Fiscal nas fls. 936 a 939, traz com clareza a situação encontrada e a motivação do lançamento. Portanto, não se vislumbra o cerceamento de defesa alegado no Acórdão, o contribuinte foi devidamente informado do procedimento utilizado pela fiscalização e pôde se manifestar a respeito.

Desta forma, é procedente o pedido de revisão interposto pela Receita Previdenciária e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescendente), deve ser apreciada a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório), incluindo as matérias cujo conhecimento deva ser realizado de ofício. (Grifei)

54 – A decisão recorrida reconhece que o CRPS havia afastado os levantamentos em relação ao SAT, por vício formal e entende que a matéria devolvida foi aquela indicada na decisão de admissibilidade e nos termos do recurso previdenciário, tanto que conheceu de ofício apenas a matéria relativa a decadência (diante dos termos da Súmula Vinculante nº 08 do E, STF) e deu provimento ao recurso para restabelecer o levantamento “F”, (entendendo pela não ocorrência de cerceamento ao direito de defesa) contudo, em relação ao levantamento “T”(Kibon), foi além.

55 – Apesar de não estar identificada a natureza do vício, se formal ou material no acórdão recorrido, entendo que ao adentrar em matéria cujo trânsito já havia ocorrido para o contribuinte e excluir do referido lançamento o levantamento “T” (Kibon) nos moldes da fundamentação do acórdão, acabou por incidir em *reformatio in pejus*.

56 - A Fazenda Nacional entende que os fundamentos constantes do voto levam a considerar que a nulidade do levantamento “T” (Kibon) fora por vício material, apesar da decisão não identificar a sua natureza, contudo, o fez, no meu entendimento em contrariedade ao princípio da segurança jurídica e da *reformatio in pejus*, na medida em que não havia recurso do contribuinte atacando o dispositivo anterior da 2ª CAM do CRPS que entendeu pelo vício formal do levantamento “T”(Kibon).

57 – Por isso entendo que deve ser dado provimento parcial ao recurso especial para que a nulidade do vício do levantamento “T” (Kibon) seja o que foi estabelecido na decisão da 2ª CAM do CRPS de e- fls. 2.536/2.543.

Conclusão

58 – Pelo exposto, voto pelo conhecimento parcial do recurso especial e na parte conhecida em dar-lhe provimento parcial para declarar o vício como de natureza formal.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso