



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.003292/2008-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.287 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente DINAMICA ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 30/10/2007

NORMAS GERAIS. NULIDADES. OCORRÊNCIA. ERRO APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. SANEAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O auto de infração é passível de anulação quando há incorreção na subsunção da norma geral e abstrata ao fato concreto, sendo vedada a posterior modificação dos critérios definidos pela autoridade lançadora com o objetivo de corrigir equívocos originais, sob pena de ofensa ao artigo 146 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Processo julgado em 05/10/2021, no período da tarde.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 984/1.008) interposto contra o acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) de fls. 946/966, que julgou o lançamento procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no auto de infração – DEBCAD nº 37.055.921-5, consolidado em 17/3/2008, no montante de R\$ 412.574,12, já incluídos multa e juros (fls. 2/24), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 26/46), referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes às seguintes rubricas: contribuição dos segurados, contribuição da empresa sobre a remuneração dos empregados, contribuição relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos do trabalho (SAT/RAT) e a contribuição devida a terceiros: Salário Educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão (fls. 948/950):

Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil contra a empresa em epígrafe - NFLD DEBCAD 37.055.921-5, consolidado em 17/03/2008, no valor de R\$ 412.574,12 (quatrocentos e doze mil quinhentos e setenta e quatro reais e doze centavos), correspondente às, contribuições sociais relativas à parte dos segurados e à da empresa, bem como às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho e aos terceiros: FNDE, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE.

De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 13/23, constitui o fato gerador do lançamento a remuneração da mão-de-obra utilizada em obra de construção civil (CEI 38.730.06936/75), tendo sido o crédito apurado por aferição indireta, com base nos §§ 4º e do art. 33 da Lei 8.212/1991, em razão de a contabilidade da empresa não espelhar a sua realidade econômico-financeira, já que não foram contabilizados, em títulos próprios, todos os fatos geradores das contribuições ora cobradas, fato este que ensejou a lavratura dos autos de infração de números 37.055.919-3 (CFL 34) e 37.055.920-7 (CFL 38).

As irregularidades detectadas na contabilidade consistiam, em síntese:

- 1) existência de lançamentos contábeis, a partir de 03/2003, referentes à aquisição de materiais, sendo que tais lançamentos foram feitos em competências anteriores àquela declarada pela empresa como sendo a de início da obra (09/2003);
- 2) existência de lançamentos contábeis, a título de aquisições de materiais e despesas com alimentação e vale-transporte, em data posterior (09 e 10/2007) àquela declarada pela empresa como sendo a de término da obra (08/2007), cujos valores se equiparam aos registrados na última folha de pagamento confeccionada pela empresa (08/2007), evidenciando-se que houve remuneração a empregados não escriturada em títulos próprios;
- 3) considerando a impossibilidade de se delimitar a data final dos lançamentos, já que a empresa só estaria obrigada a apresentar a contabilidade após 90 (noventa) dias da ocorrência do fato gerador, a fiscalização constatou outro indício de que a obra não teria terminado em 08/2007, havendo prováveis lançamentos contábeis nos meses subsequentes, pelo menos até 12/2007, tendo em vista a existência de notas fiscais de prestação de serviços, emitidas por empresas contratadas;
- 4) existência de documento registrado indevidamente no centro de custo da obra (nota fiscal 052— emitida por Poliarte Pinturas Ltda), referente a serviço prestado, de pintura interna, pela empresa contratada Poliarte, em obra diversa, denominada Ginásio de Esporte do Jardim América;
- 5) divergência entre os valores da remuneração de segurados informados na escrituração contábil da empresa, apresentada em meio digital, e nas folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 24/3/2008 (fl. 2) e apresentou sua impugnação em 22/4/2008 (fls. 583/633), acompanhada de documentos (fls. 635/902), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 950/952):

(...)

Da Impugnação

A empresa, por intermédio de seu representante legal, interpôs impugnação, às fls.291/316, trazendo as alegações a seguir reproduzidas, em síntese:

- que os lançamentos consubstanciados na presente NFLD e nos autos-de-infração lavrados durante a ação fiscal devem ser julgados simultaneamente;
- inobservância, quando do planejamento da ação fiscal, dos princípios constitucionais da motivação, do interesse público, da impessoalidade, da razoabilidade e proporcionalidade, uma vez que, em síntese, 1) a empresa foi recentemente fiscalizada, não restando comprovada qualquer irregularidade; 2) há, nos autos, alegações infundadas sobre a suposta falta de idoneidade da empresa na condução de suas atividades, principalmente no tocante à elaboração da contabilidade apresentada; e 3) a fiscalização agiu com excesso ao desprezar a escrita contábil da empresa baseando-se, exclusivamente, na existência de um único erro material (nota fiscal 52, Poliarte Pinturas Ltda) e na desconsideração de negócio jurídico perfeito (contrato de prestação de serviços firmado entre Dinâmica-SCP e Poliarte Pinturas Ltda);
- que os Avisos de Regularização de Obra - ARO emitidos, primeiramente, pelo Centro de Atendimento ao Contribuinte - CAC e, posteriormente, pela fiscalização, com enquadramento da obra, respectivamente, de H20 2Q-padrão baixo, tipo 11 e H20 3Q-padrão baixo, tipo 11, estão em desacordo com a redação atual da Instrução Normativa MPS 03/2005 (inciso III do artigo 438 e parágrafo 7º do artigo 440), que indica como correto o enquadramento R-16-padrão baixo, tipo 11 e, posteriormente à IN MF/RFB 829/2008, que produziu efeitos retroativos desde 01/10/2007, de R-16-padrão normal, tipo 11;
- que os cálculos da apuração da remuneração da mão-de-obra, com base na área construída e no padrão da obra, conforme tabela elaborada (fls.306), evidenciam recolhimentos acima do índice estabelecido para regularização da obra, de 74,53%;
- que a inobservância da legislação acima citada, tanto pelo CAC, que não deveria nem mesmo ter encaminhado o processo à fiscalização, quanto pelo planejamento fiscal, que também deveria ter observado as normas em vigor, trouxe sérios prejuízos ao contribuinte, que foi indevidamente penalizado por culpa exclusiva dos agentes públicos;
- no mérito, insurge-se contra as justificativas apresentadas pela fiscalização, para desconsiderar a escrita contábil da empresa, afirmando não haver qualquer fundamentação consistente que demonstre que a notificada tenha deixado de lançar fatos geradores de contribuições previdenciárias, bem como a existência de lançamentos em centros de custos divergentes;
- que se configura abuso na aplicação da norma previdenciária a desconsideração do contrato firmado entre a notificada e a Poliarte Pinturas Ltda, no qual a primeira se comprometia a fornecer alimentação e vale-transporte para os empregados da empresa prestadora de serviços, uma vez que, nas questões negociais, desde que não defesas em lei, não cabe a ingerência do fisco previdenciário;
- reforça que os gastos realizados antes do início efetivo da obra, assim como aqueles incorridos após o seu encerramento, não têm qualquer relação direta com a edificação, tendo sido contabilizados como custos e/ou despesas do empreendimento;
- que o erro material constatado (Nota Fiscal 052, Poliarte Pinturas, R\$ 670,60) é irrelevante se avaliado dentro do universo em que está compreendido, uma vez que, proporcionalmente, em relação ao 2º ARO, a incorreção representa insignificantes 0,018213% do custo da mão de obra avaliada (R\$ 3.681.952,49);
- que tal fato é suficiente para caracterizar a improcedência do Auto-de-Infração nº 37.055.919-3, acrescentando que a auditoria, ao afirmar que a notificada contabilizou custo de outras obras no movimento da obra em questão, o fez de forma desleal, uma vez que não há provas do alegado;

- questiona o fato de a fiscalização afirmar que erros foram detectados nos arquivos digitais apresentados e, ao mesmo tempo, deles se utilizar para apurar o crédito consubstanciado na NFLD;

- elabora planilha (fl.315) onde procura demonstrar, através de sua escrita contábil, a partir do volume estimado pelo cálculo da aferição indireta, que o percentual de mão-de-obra recolhida em relação à aferida é 92,75%, o que comprovaria a inexistência de vícios ou omissões na sua contabilidade, razão pela qual requer seja afastada a aplicação da aferição indireta na apuração das contribuições previdenciárias.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento e a produção de perícia e juntada de documentos.

Da Diligência

Foi solicitada Diligência Fiscal, nos termos do Despacho, às fls. 456/459, para que a fiscalização se manifestasse sobre a alegação da empresa de que, considerando a legislação em vigor na época do lançamento, o enquadramento correto da obra seria R-16-padrão normal, tipo 11, e não o H20 3Q-padrão baixo, tipo 11. Solicitou-se também que, acaso verificada incorreção no enquadramento, que fosse emitido novo Aviso de Regularização de Obra — ARO.

Em resposta, foi elaborado Relatório Fiscal Complementar, às fls. 465/466, onde a fiscal notificante, após esclarecer e justificar os procedimentos adotados à época da emissão do ARO (lançamento), ressaltando a impossibilidade sistemática de se aplicar as normas vigentes, atinentes ao enquadramento da obra, para fins de emissão do ARO, propõe a retificação do valor principal do débito, de R\$ 345.048,19 (trezentos e quarenta e cinco mil quarenta e oito reais e dezenove centavos) para R\$ 326.808,94 (trezentos e vinte e seis mil oitocentos e oito reais e noventa e quatro centavos).

A retificação proposta corresponde, em síntese, à aplicação do percentual de diferença de 5,286% (cinco, duzentos e oitenta e seis por cento) sobre o valor originário atualizado do débito; sendo que tal percentual representa a diferença entre o valor do Custo Unitário Básico - CUB originalmente adotado, de 09/2007, que teve por base o enquadramento H20 — 30-padrão baixo, e o valor do CUB correspondente ao da época do lançamento, 10/2007, resultante do enquadramento R-16, padrão normal.

Da Manifestação sobre o Resultado da Diligência

Cientificada do Relatório Fiscal Complementar, em 04/03/2009, conforme Aviso de Recebimento (fl. 467), a empresa, em 02/04/2009, dentro do prazo concedido para nova manifestação, apresentou aditamento à defesa, alegando, em síntese:

- que é inconcebível que o órgão responsável pela arrecadação, levantamento e cobrança de créditos tributários não observe e cumpra todos os dispositivos legais vigentes, assim como é surpreendente a utilização de sistema operacional balizado por normas e regras já revogadas;

- que a retificação sugerida no Relatório Fiscal Complementar não possui qualquer embasamento legal;

- que, no momento da emissão do ARO de número 46047, em 08/10/2007, deveria ter sido obedecido o enquadramento determinado pela legislação vigente;

- que não basta que o Fisco possua uma legislação, pois é necessário que ela seja integral e fielmente aplicada; do contrário, este perde a confiabilidade, não podendo seus atos decorrentes (lançamentos) serem convalidados, sob pena de se instalar plena e geral insegurança jurídica para os contribuintes.

Ao final, reitera o pedido de que o presente lançamento seja julgado improcedente.

Da Decisão de Primeira Instância

A 5ª Turma da DRJ em Brasília (DF), no acórdão nº 03-31.269, de 29 de maio de 2009 (fls. 946/966), julgou o lançamento procedente em parte, acatando a retificação do valor

principal do débito proposta pela fiscalização em Relatório Fiscal Complementar, conforme ementa do julgado abaixo reproduzida (fl. 946):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2007 a 30/10/2007

NFLD 37.055.921-5

ERRO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. SANEAMENTO. POSSIBILIDADE.

O saneamento do erro detectado na aplicação da legislação previdenciária, somado à inexistência de prejuízo ao sujeito passivo, impede a declaração de nulidade do lançamento.

IRREGULARIDADE. CONTABILIDADE. DESCARACTERIZAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.

As irregularidades detectadas na contabilidade da empresa justificam a sua desconsideração para fins de arbitramento das contribuições previdenciária.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de perícia que não apresente seus motivos e não contenha indicação de quesitos e do perito.

Lançamento Procedente em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência da decisão por via postal em 28/8/2009 (AR de fl. 974) e interpôs recurso voluntário em 29/9/2009 (fls. 984/1008), acompanhado de documentos (fls. 1010/1014), alegando em síntese, o que segue:

(...)

DO VICIO FORMAL INSANÁVEL

Ficou cabalmente demonstrado que o sistema informatizado utilizado para emitir o ARO 46047, que deu origem ao levantamento questionado, não estava em conformidade com a legislação previdenciária vigente.

Segundo informações do próprio Auditor Fiscal, no Relatório Fiscal Complementar, a Receita Federal do Brasil não dispõe de sistema informatizado apropriado para a re-emissão do ARO para efeito do saneamento pretendido pelo Despacho 01 – 5ª Turma da DRJ/BSA, (...)

Em síntese, a re-emissão do ARO através do sistema DISO Clipper permanecerá adotando o enquadramento H20 - 3Q - padrão baixo, diverso da legislação aplicável. Por outro lado, é impossível a re-emissão com o programa adaptado, DISOWEB, visto que este sistema altera a data original do ARO (outubro/2007) para a competência da re-emissão.

Conforme determina o art. 53 da Lei 9.784/1999, a Administração deve anular seus próprios atos quando eivados de vício de legalidade. Nesse sentido, é farta e consistente a jurisprudência nos casos em que se torna impossível o saneamento do erro em função de limitações no sistema informatizado.

Colaciona jurisprudência de diversas DRJ e do Conselho de Contribuintes.

(...)

Conforme foi robustamente demonstrado, o erro detectado e oriundo da impossibilidade técnica de correção no sistema informatizado fiscal e, de nenhuma maneira, a sugestão de retificação do débito, proposta pelo agente fiscal e acatado pelos membros do colegiado, soluciona a falha de enquadramento cadastral, além de, conforme demonstraremos adiante, não se adequar a todas as alterações da legislação

previdenciária contidas na IN MF/RFB 829/2008, culminando em danoso prejuízo a recorrente.

Assim, demonstrado o erro irreparável no processo e a decisão a *quo* equivocada, apela-se à instância superior pela reforma do acórdão 03.31.269, fazendo com que o A.I. 37.55.921-5 seja considerado nulo de pleno direito.

DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVO LEGAL

A fim de que não se instale um regime de insegurança jurídica aos contribuintes, os lançamentos efetuados pelo Fisco Previdenciário devem acompanhar, na íntegra, a aplicação da legislação vigente. Nesse sentido o Despacho nº 01 – 5ª Turma da DRJ/BSA, determinou a manifestação da fiscalização quanto ao correto enquadramento da obra e, que fosse observada as alterações e inclusões ocasionadas pela IN MPS/SRP nº 24/2007 e IN MF/RFB 829/2008.

Ocorre que a singela redução de 5,286% do crédito tributário combatido, reduzindo de R\$ 345.048,19 para R\$ 326.808,93, não se mostra lógica e nem tão pouco razoável e, de nenhuma maneira, alcança todas as modificações da norma previdenciária introduzidas pela Instrução Normativa RFB nº 829/2008.

É inconcebível que o órgão responsável arrecadação, levantamento e cobrança de créditos tributários pela arrecadação não observe e cumpra todos os dispositivos legais vigentes, assim como é surpreendente a utilização de sistema operacional balizado por normas e regras já revogadas.

A conclusão apresentada pelo Auditor Fiscal não possui qualquer embasamento legal. A discricionariedade dos atos administrativos está circunscrita nas disposições legais vigentes, o que não é o caso da retificação sugerida no Relatório Fiscal Complementar.

(...)

A norma desprezada, IN MF/RFB 774/2007 posteriormente substituída pela IN MF/RFB 829/2008, altera a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As normas gerais de regularização de obra por aferição indireta estão capituladas no Título V, Capítulo IV, da Instrução Normativa nº 03/2005. Diretamente ligado ao Capítulo de interesse, tiveram o texto alterado:

- | | |
|--|--|
| - inciso I e §§ 3º, 6º e 7º do art. 440; | - art. 464 e incisos I, II, III e V do § 1º; |
| - art. 445; | - §§ 1º, 2º a 4º do art. 465; |
| - art. 446 | - incisos I e II, § 3º e § 8º do art. 469; |
| - art. 447; | - art. 470; e |
| - inciso VI do art. 449; | - art. 471. |

A sugestão de saneamento apresentada limitou-se a enfrentar as modificações do Art. 440 da Instrução Normativa nº 03/2005, permanecendo omissa, completamente, em relação às demais alterações conceituais acima relacionadas.

In suma, **a sugestão de saneamento não cuidou de rever a metodologia do cálculo da remuneração da mão-de-obra e das contribuições devidas** descritas nos artigos 442 a 455 da IN MPS/SRP nº 03/2005. Vejamos o texto original e o atualizado dos artigos que influenciam no cálculo das contribuições devidas:

Art. 445. Caso haja recolhimento de contribuição relativa à obra, a remuneração correspondente a este **recolhimento será atualizada até a data de emissão do ARO com aplicação das taxas de juros previstas no caput e na alínea "b" do inciso II, todos do art. 495,** e deduzida da RMT, apurada na forma do art. 443. (Nova Redação dada pela IN MF/RFB nº 829, de 18/03/2008)

Art. 445. Caso haja recolhimento de contribuição relativa à obra, a remuneração correspondente a este recolhimento **será convertida** em área regularizada pelo

sistema informatizado da SRP, que dividirá o valor desta remuneração pela Remuneração da Mão-de-obra Total - RMT, definida no art. 443, calculada a partir do CUB vigente na competência do recolhimento efetuado, e multiplicará o quociente assim obtido pela área total da obra, submetida, quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 449. (Redação original IN MPS/SRP nº 03/2005).

Art. 446. A remuneração relativa à mão-de-obra própria, inclusive ao décimo-terceiro salário, cujas correspondentes contribuições tenham sido recolhidas com vinculação inequívoca à obra, será atualizada até o mês anterior ao da emissão do ARO com aplicação das taxas de juros previstas no caput e na alínea "b" do inciso II, todos do art. 495, e aproveitada na forma do art. 445, considerando-se: (Nova Redação dada pela IN MF/RFB nº 829, de 18/03/2008)

Art. 446. A remuneração relativa à mão-de-obra própria, inclusive ao décimo-terceiro salário, cujas correspondentes contribuições foram recolhidas com vinculação inequívoca à obra, será convertida em área regularizada, na forma prevista no art. 445, considerando-se: (Redação original IN MPS/SRP nº 03/2005)

Art. 447. A remuneração relativa à mão-de-obra terceirizada, inclusive ao décimo-terceiro salário, cujas correspondentes contribuições recolhidas tenham vinculação inequívoca à obra, será atualizada até o mês anterior ao da emissão do ARO com aplicação das taxas de juros previstas no caput e na alínea "b" do inciso II do art. 495, e aproveitada na forma do art. 445, considerando-se: (Nova Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 829, de 18/03/2008)

Art. 447. A remuneração relativa à mão-de-obra terceirizada, inclusive ao décimo-terceiro salário, cujas correspondentes contribuições recolhidas tenham vinculação inequívoca à obra, será convertida em área regularizada, na forma prevista no art. 445, considerando-se: (Redação original IN MPS/SRP nº 03/2005).

Em resumo, as alterações acima relacionadas tratam da mudança na forma de atualização das contribuições já recolhidas para a obtenção do salário de contribuição a regularizar. No texto originário o salário contribuição era atualizado pelo CUB, ao passo que pela redação atual o salário de contribuição é atualizado mensalmente pela SELIC.

No caso em concreto, pelo acompanhamento da 2ª parte do ARO (Autos fls 404), nota-se que todos os salários de contribuição já recolhidos foram atualizados pelo CUB, sendo primeiramente convertidos em m² e posteriormente levantado 7.449,66 M² de área a regularizar, o que representava R\$ 937.630,94 de salário de contribuição a regularizar. De forma diversa, a legislação previdenciária vigente determinou que os salários de contribuição já recolhidos fossem atualizados pela SELIC e que o produto da diferença destes e da Remuneração da Mão-de-obra Total (RMT) seria o salário de contribuição a regularizar.

Ainda que não tenha sido demonstrado o prejuízo do sujeito passivo, o que faremos adiante, o levantamento do crédito tributário com a aplicação de método diverso ao definido pela norma previdenciária vigente, macula o lançamento fiscal e compromete a garantia de liquidez e certeza do crédito previdenciário

(...)

Dessa forma, tendo sido cabalmente demonstrada a inaplicação da legislação tributária vigente constituindo assim em vício insanável, a incerteza do crédito previdenciário e, ainda, a decisão imprecisa da primeira instância, roga-se ao colegiado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pela reforma do acórdão 03-31.269, fazendo com que o A.I. 37.055.921-5 seja considerado nulo de pleno direito.

DO PREJUÍZO DO SUJEITO PASSIVO

Mesmo que divergindo das alegações do agente fiscal para a desconsideração da escrita contábil regular e, considerando improvável a subsistência do Auto de Infração após a preliminar e contundente apresentação de vícios irreparáveis na edificação do crédito previdenciário, ainda assim demonstraremos adiante o prejuízo causado ao sujeito passivo no caso de manutenção do lançamento retificado.

A posição da Relatoria, acompanhada pelos demais membros da 5ª Turma da DRJ/BSA, foi pela, procedência parcial do crédito, mantendo-se o valor nominal de R\$ - 326.808,93 (Trezentos e vinte e seis mil, oitocentos e oito Reais e noventa e três centavos). Para alcançar tal resultado, o salário de contribuição a regularizar teve de ser alterado de R\$ 937.630,94 (Novecentos e trinta e sete mil, seiscentos e trinta Reais e noventa e quatro centavos), para R\$ 888.067,76 (Oitocentos e oitenta oito mil, sessenta e sete Reais e setenta e seis centavos).

Ocorre que, conforme já exaustivamente demonstrado, a proposta de saneamento do procedimento fiscal não se esmerou ao ponto de rever a metodologia do cálculo da remuneração da mão-de-obra e das contribuições devidas.

É neste aspecto que se consolida o excessivo e ilegal prejuízo do recorrente.

A partir dos conceitos insertos na legislação previdenciária vigente, constatamos, é o que comprova a planilha anexa, que o salário de contribuição a regularizar deve ser alterado de R\$ 937.630,94 (Novecentos e trinta e sete mil, seiscentos e trinta Reais e noventa e quatro centavos), para R\$ 383.888,42 (Trezentos e oitenta e três mil, oitocentos e oitenta oito Reais e quarenta e dois centavos) após a atualização das contribuições recolhidas pela SELIC.

A modificação acima demonstrada representa, em números reais, uma redução do crédito previdenciário de R\$ 326.808,93 (Trezentos e vinte e seis mil, oitocentos e oito Reais e noventa e três centavos), para R\$ 141.270,94 (Cento e quarenta e um mil, duzentos e setenta Reais e noventa quatro centavos). Ou seja, mantidos os critérios ilegais adotados pela fiscalização, constatados pela inobservância das alterações inseridas nos artigos 445, 446 e 447 da IN MPS/SRP nº 03/2005, recairá sob o sujeito passivo um ônus excessivo de R\$ 185.537,99 (Cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e trinta sete Reais e noventa e nove centavos).

Mesmo acreditando ser incerta a possibilidade da revisão do acórdão em razão do mérito, tendo em vistas os diversos vícios insanáveis esculpidos na constituição do crédito tributário, pede-se, em última hipótese, a reforma do acórdão 03-31,269 no sentido de reduzir do crédito previdenciário para R\$ 141.270,94 (Cento e quarenta e um mil, duzentos e setenta Reais e noventa quatro centavos).

DO PEDIDO

Diante do que foi exaustivamente exposto e fundamentado REQUER:

- a) Que inicialmente seja reconhecida a tempestividade do presente recurso, recebendo-o e dando-lhe conhecimento, no sentido de seu regular processamento e julgamento;
- b) Que seja o acórdão nº 03-31.269, da 5ª Turma da DRJ/BSA, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF na sessão de 29 de maio de 2009, **REFORMADO**, no sentido de declarar **IMPROCEDENTE** culminando com a **ANULAÇÃO** do lançamento levado a efeito através do Auto de Infração nº 37.055.921-5, considerando o vício formal insanável, o descumprimento da legislação previdenciária vigente e a incerteza, falta de liquidez do crédito tributário levantado; e
- c) Alternativamente, considerando a improvável manutenção do crédito após a análise das preliminares apresentadas, que o acórdão nº 03-31.269 seja reformado de modo que o crédito previdenciário seja reduzido para R\$ 141.270,94 (Cento e quarenta e um mil, duzentos e setenta Reais e noventa quatro centavos).

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatoria.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 2201-009.287 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.003292/2008-95

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminares

O Recorrente pugna pela declaração de nulidade do auto de infração considerando vício formal insanável o descumprimento da legislação previdenciária vigente, a incerteza e a falta de liquidez do crédito tributário.

Preliminarmente, por esclarecedor, oportuna a reprodução do seguinte excerto do recurso do contribuinte (fl. 986):

(...)

No bojo da impugnação foram apresentadas evidências de ilegalidade na formação do crédito combatido, descumprimento da legislação previdenciária, o que desencadeou no Despacho 01 – 5ª Turma da DRJ/BSA (Autos, fls 456), determinando a realização de diligência fiscal para que, se constatada incorreções, fosse emitido novo Aviso de Regularização de Obra - ARO e, *in verbis*, fosse observada a legislação em vigor à época do lançamento, com as alterações e inclusões ocasionadas pela IN MPS/SRP nº 24/2007 e IN MF/RFB 829/2008, que no caso desta última, de acordo com o seu art. 30, produz efeitos a partir de 1º de outubro de 2007.

Em cumprimento ao Despacho supracitado foi elaborado um Relatório Fiscal Complementar (Autos, fls 465) reconhecendo as alegações do contribuinte/recorrente quanto ao erro do enquadramento fiscalização, destacando, ainda, a impossibilidade da emissão de novo ARO atualizado/adaptado à nova metodologia prevista na legislação previdenciária.

Ainda que confirmada a falha, considerada reprovável pela Relatora do acórdão rechaçado, esta, juntamente com os demais membros da 5ª Turma de Julgamento, considerou parcialmente procedente o crédito, com o argumento de que impede a declaração de nulidade do lançamento o saneamento do erro na aplicação da legislação previdenciária e que não houve prejuízos ao recorrente.

(...)

O artigo 142 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional) define o lançamento nos seguintes termos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 1972 enumera os elementos cuja especificação é obrigatória no auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Consoante o artigo 146 do Código tributário Nacional (CTN):

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Dos dispositivos legais acima reproduzidos extrai-se que o auto de infração é passível de anulação quando há incorreção na subsunção da norma geral e abstrata ao fato concreto, sendo vedada a posterior modificação dos critérios definidos pela autoridade lançadora com o objetivo de corrigir equívocos originais, sob pena de ofensa ao artigo 146 do CTN.

Em que pese a DRJ ter alegado o saneamento do erro quanto a aplicação da legislação (fl. 958), o ordenamento legal não permite a retificação do lançamento após a ciência do contribuinte, notadamente quando baseada em norma não mais vigente.

Convém ponderar, ao demais, conforme bem pontuado pelo Recorrente (fls. 994/998):

(...) que a singela redução de 5,286% do crédito tributário combatido, reduzindo de R\$ 345.048,19 para R\$ 326.808,93, não se mostra lógica e nem tão pouco razoável e, de nenhuma maneira, alcança todas as modificações da norma previdenciária introduzidas pela Instrução Normativa RFB nº 829/2008.

(...)

A sugestão de saneamento apresentada limitou-se a enfrentar as modificações do Art. 440 da Instrução Normativa nº 03/2005, permanecendo omissa, completamente, em relação às demais alterações conceituais acima relacionadas.

(...)

Assim, contrariamente ao apregoado pela autoridade julgadora de primeira instância, no caso em análise o lançamento da forma como foi realizado restou viciado, com utilização de base normativa revogada, aliada à impossibilidade técnica da correção nos sistemas informatizados, comprometendo a garantia de liquidez e certeza do crédito previdenciário.

Por tal razão, o lançamento formalizado nos presentes autos é insubsistente, não sendo possível a modificação procedida no lançamento motivada pela autoridade julgadora de primeira instância, ajustando-o parcialmente de acordo com a norma então vigente à época dos fatos.

Ante o exposto, devem ser acolhidas as alegações de nulidade da autuação.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos