



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.720574/2013-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.902 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente M.I.MONTREAL INFORMATICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/05/2005

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTO. LANÇAMENTO ANTERIOR ANULADO. NATUREZA DO VÍCIO. PRELIMINAR QUE FOI ACOLHIDA. INEXISTÊNCIA DE JULGAMENTO DE MÉRITO. VÍCIO FORMAL. AFERIÇÃO DIRETA DA BASE DE CÁLCULO. ELEMENTO QUANTITATIVO EXTRAÍDO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO DEVIDAMENTE FUNDAMENTADO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. No lançamento substituído, o acolhimento da preliminar tornou desnecessário qualquer julgamento de mérito e qualquer análise relacionada às circunstâncias materiais da regra-matriz de incidência tributária, tendo havido anulação por vício formal.
2. A autoridade autuante partiu das bases de cálculo informadas pelo próprio sujeito passivo em suas folhas de pagamento, não tendo havido qualquer arbitramento/aferição indireta.
3. Até porque não havia transcorrido o prazo decadencial para o presente lançamento, *ex vi* do inc. II do art. 173 do CTN, é indubitável que a recorrente estava obrigada a guardar todos os documentos a ele pertinentes.
4. A ação fiscal foi conduzida por servidor competente, que concedeu à recorrente os prazos legais para a apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos; o Auto de Infração foi devidamente motivado e foi concedido ao sujeito passivo o prazo legal para a formulação de impugnação; a autuação ainda contém clara descrição do fato gerador da obrigação, da matéria tributável, do montante do tributo devido, da identificação do sujeito passivo e da penalidade aplicável; não houve nenhum prejuízo para os direitos de defesa e do contraditório da recorrente, que puderam ser exercidos na forma e no prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento..

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

A fiscalização lavrou em face do sujeito passivo os seguintes Autos de Infração substitutivos:

- a) Auto de Infração DEBCAD 37.391.569-1, para a cobrança das contribuições devidas à seguridade social, a cargo da empresa; e
- b) Auto de Infração DEBCAD 37.329.570-5, para a cobrança das contribuições devidas à seguridade social, parte do empregado, cuja obrigação de arrecadar, descontar e recolher é da empresa.

Segundo se depreende do relatório fiscal (fls. 190 e seguintes) e do relatório da decisão recorrida (fls. 1256 e seguintes), que ora se reproduz, eis um resumo dos principais acontecimentos deste processo:

2. De acordo com o relatório Fiscal (fls. 190/209), o Auto foi lavrado para restabelecer a exigência anulada na NFLD DEBCAD n.º 37.004.880-6 de 24/08/2006 (processo COMPROT n.º 35301.000829/2007-87), em virtude da constatação de vício formal, conforme prolatado no Acórdão 205-00.845 de 03/07/2008, da Quinta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

3. Relata o Autuante que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou recursos, visando a reformar o Acórdão 205-00.845 a fim de que fosse apreciado o mérito do lançamento. Entretanto, em decisão definitiva datada de 12/04/2011 (Acórdão 9202-01.432), a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF negou seguimento ao citado Recurso Especial, tendo esgotado a fase administrativa.

4. Esclarece, ainda, que em consulta formulada à Procuradoria da Fazenda Nacional no Rio de Janeiro - PFN (Procuradoria Seccional em Volta Redonda) pela Delegacia da Receita Federal em Volta Redonda, a mesma esclareceu que se trata de vício formal quando "o procedimento fiscal é realizado em domicílio diverso do eleito pelo contribuinte", conforme os documentos que acosta (anexo IV).

5. Ressalta que as alíquotas somente incidiram sobre os valores não declarados em GFIP (considerando a última GFIP entregue, por competência, antes do início do procedimento fiscal) e que as remunerações foram extraídas das folhas de pagamento em meio papel e em meio magnético (no formato TXT) que foram consideradas pela empresa na tabela de incidência de contribuições previdenciárias (base de cálculo da Previdência Social).

6. Não foram lançadas as contribuições decorrentes de pagamentos efetuados a contribuintes individuais - CI, em obediência ao determinado na Decisão - Notificação n.º 17.401.4/0954/2006, de 13/12/2006 (anexo VIII), bem como a contribuição para o SAT, conforme compensação autorizada por decisão no processo judicial n.º 99.0010737-3 do Tribunal Regional Federal - TRF da 2ª Região (n.º 2000.02.01.050419-5). A compensação foi utilizada para redução do valor da contribuição apurada na NFLD 37.004.880-6.

7. Em apenso, o processo n.º 35301.000829/2007-87 (substituído).

Da Impugnação

8. A interessada apresentou impugnação, de fls. 943/983, aduzindo, em apertada síntese, que:

8.1. Afirma que a apuração não se presta, na medida em que as folhas utilizadas foram justamente aquelas que decorreram de arquivos que foram considerados inidôneos em laudo pericial.

8.2. Entende que a decisão transitada em julgado na esfera administrativa que anulou a NFLD 37.004.880-6 o fez por vício material, e não formal. Cita Decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais no processo n.º 35301.013570/2006-53 julgado na sessão de 07/11/2012, que rejeitou o Recurso Especial da Fazenda considerando que o vício teria atingido a substância da imputação infracional.

8.3. “A aferição indireta pressupõe necessariamente infração, que seria a não apresentação de documentos. Mas no presente caso os documentos sempre estiveram à disposição do Fisco; foram disponibilizados no seu domicílio fiscal (que inclusive é a própria sede da empresa), mas não foram sequer acessados pela fiscalização”.

8.4. Argumenta que houve cerceamento de defesa diante da impossibilidade de acesso aos dez anexos dos autos, citados pelo Auditor.

8.5. Aduz que a exigência para apresentar documentos fiscais para aferir a existência de débitos, nos lançamentos de ofício somente se justifica se o Fisco ainda estiver em prazo de constituir tais débitos quando, se está diante de vício material e não de vício formal, ou seja, quando não se trata do prazo disposto no art. 173, II, do CTN.

8.6. Alega que a Autoridade Fiscal presumiu que as divergências seriam pagamentos feitos sem o respectivo registro e recolhimento das contribuições previdenciárias, o que não corresponderia à realidade, na medida em que as divergências teriam ocorrido justamente por erro contido no sistema feito às pressas para atender às exigências da fiscalização.

Do Saneamento

8.7. Diante da alegação da Defendente de que não teve acesso à íntegra do processo e aos anexos mencionados, os autos foram enviados à DICAT da DRF RJ1, para o encaminhamento da instrução processual mencionada ao contribuinte, na forma do art. 23 e parágrafos do Decreto 70.235/72, concedendo-lhe, expressamente, reabertura de prazo de 30 dias para defesa.

8.8. Em resposta, o sujeito passivo se manifestou às fls. 1.213/1.250, reiterando os argumentos da impugnação.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

NULIDADE DE LANÇAMENTO ANTERIOR. NATUREZA DO VÍCIO QUE ENSEJOU A DECLARAÇÃO DE NULIDADE POR DECISÃO ADMINISTRATIVA.

É legal a reabertura de discussão de matéria concernente à natureza do vício no lançamento formalizado em substituição ao anterior anulado, para que possa se operar o contraditório e a ampla defesa em sua plenitude, principalmente no que diz respeito ao prazo decadencial aplicável.

FOLHA DE PAGAMENTO. AFERIÇÃO DIRETA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NULIDADE POR EMISSÃO DE MPF EM ESTABECIMENTO DIVERSO DO DOMÍLIO TRIBUTÁRIO ELEITO PELO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO DE PROCEDIMENTO.

A extração de bases de cálculo diretamente das folhas de pagamento do contribuinte caracteriza lançamento direto, ainda que tenha ocorrido hipótese autorizadora de arbitramento.

A emissão de MPF em estabelecimento diverso do domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo constitui vício na formalização do procedimento que não atinge os elementos constitutivos do lançamento direto, realizado a partir de documentos fornecidos pelo sujeito passivo.

O sujeito passivo foi intimado da decisão em 16 de maio de 2014 (fl. 1272) e interpôs recurso voluntário em 13 de junho daquele mesmo ano (fl. 1397 e fls. 1274 e seguintes), no qual se arvorou, basicamente, nos mesmos argumentos de sua impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Da natureza do vício, da aferição da base de cálculo, do dever de guarda dos documentos e da fundamentação

Como já relatado, o presente lançamento é substituto daquele realizado no bojo do Processo Administrativo Fiscal - PAF em apenso, autos nº 35301.000829/2007-87, anulado por falta de observância do domicílio eleito pelo contribuinte.

Naquele PAF, acolheu-se a preliminar suscitada e, sem examinar o mérito, nem mesmo tangencialmente, anulou-se o auto de infração/lançamento (vide PAF 35301.000829/2007-87, fls. 1507/1518 e fls. 1605 e seguintes).

A Turma Ordinária e a Câmara Superior deste Conselho, contudo, não afirmaram qual a natureza do vício que teria ensejado a anulação do lançamento (formal ou material).

Pois bem.

Conforme se depreende das decisões constantes daquele PAF, o órgão de julgamento, justamente por ter acolhido a preliminar relativa ao domicílio tributário escolhido pela autoridade fiscal, não analisou, nem mesmo superficialmente, o fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, o sujeito passivo, a penalidade aplicável, entre outras circunstâncias atinentes ao fato jurídico tributário.

Isto é, o acolhimento da circunstância antecedente ao mérito tornou desnecessário qualquer julgamento a seu respeito e qualquer análise relacionada às circunstâncias materiais da regra-matriz de incidência tributária.

O exame de todas as preliminares tratadas no Código de Processo Civil e no Decreto 7574/11, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF, revela um traço comum: as questões de tal natureza não tangenciam o direito material controvertido, mas sim dizem respeito a aspectos que gravitam ao seu redor, sem ter com ele qualquer ponto de interseção.

No tocante ao Código, é assim com a inexistência ou nulidade de citação, a incompetência absoluta ou relativa, a incorreção do valor da causa, a inépcia da petição inicial, a perempção, a litispendência, a coisa julgada, a conexão, a incapacidade da parte, defeito de representação ou falta de autorização, a convenção de arbitragem, a ausência de legitimidade ou de interesse processual, a falta de caução ou de outra prestação que a lei exige como preliminar, a indevida concessão do benefício da assistência judiciária gratuita e a existência de vício sanável.

No regime do PAF, distingue-se claramente a nulidade do exame de mérito, na medida em que as nulidades dizem respeito à competência do agente ou à preterição do direito de defesa (incs. I e II do art. 12 do Decreto 7574/11) e nem mesmo obstam o efetivo julgamento de mérito, quando se puder decidir em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade (§ 3º do art. 12).

Como se vê, todas as matérias elencadas acima estão próximas do direito material, tanto que devem ser decididas antes (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, art. 59, e Código de Processo Civil, art. 938), mas com ele não coincidem.

Apenas aquilo que se denomina nulidade por vício material pode estar realmente relacionado com o mérito, já que está intimamente ligado à validade e à incidência da lei¹, e, como o próprio nome sugere, com a materialidade do fato jurídico.

Nesse contexto, e muito embora este Conselho venha tratando o vício material como ponto de natureza preliminar, melhor seria chamá-lo de prejudicial de mérito, pois o vício material atinge a materialidade do fato gerador.

Vício formal, como sabido, é mácula inerente ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito, ao passo que vício material é aquele relativo à validade e à incidência da lei. Veja-se, nesse sentido, a doutrina de Leandro Paulsen²:

Os vícios formais são aqueles atinentes aos procedimentos e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e incidência da lei.

Neste caso concreto, como a decisão que anulou o lançamento substituído não julgou qualquer circunstância material da regra-matriz de incidência tributária (ou os elementos do fato gerador), não se pode afirmar que ela tenha declarado e/ou decretado a existência de vício material.

O acolhimento da preliminar naquele PAF implica a anulação do lançamento por vício formal.

É aplicável, assim, o prazo decadencial previsto no inc. II do art. 173 do Código, e não o seu inc. I, como equivocadamente afirmado pela recorrente.

E que não se afirme que estão sendo reapreciados fatos já julgados, já que este Conselho, ao anular o lançamento substituído, não se pronunciou quanto à natureza do vício. A par disso, as decisões eventualmente proferidas em outros processos administrativos, ainda que relativas ao mesmo contribuinte, não fazem coisa julgada neste processo, que tem períodos de apurações e fatos próprios.

Cabe afirmar, ainda, que o aludido inc. II do art. 173 expressa e textualmente admite a possibilidade de lançamento substituto, não havendo que se cogitar em refiscalização.

¹ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2008, p. 1164.

² PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2008, p. 1164.

Outrossim, e como bem decidido pela DRJ, não houve qualquer aferição indireta neste caso específico, pois a autoridade fiscal se baseou nas remunerações extraídas das folhas de pagamento.

A Lei 8212/91, em seu art. 33, e o Decreto 3048/99, em seus arts. 233, 234 e 235, prevêm o lançamento por aferição indireta nas hipóteses em que especificam (recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; falta de prova regular e formalizada, do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil; contabilidade que não registra o movimento real da remuneração dos segurados a serviço da empresa, da receita ou do faturamento e do lucro), mas no presente caso a autoridade autuante partiu das bases de cálculo informadas pelo próprio sujeito passivo em suas folhas de pagamento, não havendo qualquer arbitramento.

De outro vértice, e até porque não havia transcorrido o prazo decadencial para o presente lançamento, *ex vi* do inc. II do art. 173 do Código, é indubitável que a recorrente estava obrigada a guardar todos os documentos a ele pertinentes.

Por fim, sobreleva ressaltar que a ação fiscal foi conduzida por servidor competente, que concedeu à recorrente os prazos legais para a apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos; o Auto de Infração foi devidamente motivado e foi concedido ao sujeito passivo o prazo legal para a formulação de impugnação; a autuação ainda contém clara descrição do fato gerador da obrigação, da matéria tributável, do montante do tributo devido, da identificação do sujeito passivo e da penalidade aplicável; não houve nenhum prejuízo para os direitos de defesa e do contraditório da recorrente, que puderam ser exercidos na forma e no prazo legal.

Nesse contexto, a fiscalização transcorreu dentro da mais restrita legalidade e não há que se falar em ausência de fundamento para a autuação.

Por todas essas razões, o recurso voluntário deve ser desprovido.

3 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci