



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10945.720604/2011-21
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.014 – 2ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado V PILATIEMPRESA DE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

VÍCIO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL . NULIDADE.
INOCORRÊNCIA

Inexiste nulidade do auto de infração em virtude de erro na capitulação legal, quando os fatos estão devidamente descrito na autuação e não há prejuízo à defesa.

VÍCIO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL E ERRO NA ALÍQUOTA
APLICADA. INEXISTÊNCIA.

Demonstrada a correção da determinação da base de cálculo e da alíquota aplicada, inexiste vício que implique nulidade do lançamento.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a Conselheira Patrícia da Silva.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 20/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração - AI, às e-fls. 4912 a 4945, cientificados ao contribuinte em 10/09/2011, com relatório fiscal às e-fls. 4948 a 4963. Os créditos do AI decorrem das contribuições de segurados e da empresa, destinadas à seguridade social, bem como as destinadas a outras entidades (SEST e SENAT), não recolhidas pela Empresa acima identificada e incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, que lhe prestaram serviços nas competências de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

Os autos de infração relacionados às obrigações principais foram consolidados em 02/09/2011 e resultaram nos valores corrigidos de:

DEBCAD Nº	DESCRIÇÃO	VALOR CORRIGIDO
37.302.110-0	Contribuição da empresa sobre a remuneração de transportadores autônomos - fretes e carretos.	6.817.290,36
37.302.112-7	Contribuinte individual - contribuições descontadas pela empresa.	3.749.509,74
37.302.114-3	Terceiros (SEST/SENAT) - contribuições do transportador autônomo recolhida pela empresa.	852.161,31
TOTAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO		11.418.961,41

Em sua impugnação, às e-fls. 4971 a 4978, a empresa de transportes rodoviários contestou o auto de infração. A 5ª Turma da DRJ/CTA considerou improcedente a

impugnação, por unanimidade de votos, conforme disposto no acórdão nº 06-41.302 de 29/05/2013, às e-fls. 5020 a 5032.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 5037 a 5056, no qual argui, em apertada síntese:

- pela nulidade da decisão recorrida, por não lhe ter sido oportunizada a apresentação de memoriais e defesa oral em sessão de julgamento na primeira instância;
- falta de comprovação pela autoridade fiscal de que inexistiram registros da real movimentação das remunerações dos segurados, cabendo ao fisco, em face da negativa da impugnante, desconstituir o que fora afirmado em sede de impugnação;
- pela aplicação da multas mais benéfica em virtude do advento de nova legislação mais benéfica;
- a o afastamento das penalidades que impliquem confisco.

O recurso voluntário foi apreciado pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 19/02/2014, resultando no acórdão 2403-002.453, às e-fls. 5071 a 5090, que tem a seguinte ementa:

PREVIDENCIÁRIO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS LEGAIS. FUNDAMENTOS INAPLICÁVEIS. NULIDADE. VÍCIO FORMAL

A ausência de fundamentos legais bem como inaplicáveis dispositivos que dispõe de alíquotas que majoram os valores da autuação em evidente prejuízo para o contribuinte, implicam nulidade da autuação. Processo Anulado

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, determinando a nulidade do lançamento por vício formal, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari e Maria Anselma Croscato dos Santos, que votaram contra a nulidade e o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto que votou pelo vício material. O Conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro votou pelas conclusões.

RE da Fazenda

Irresignada, em 13/04/2015, a Procuradoria da Fazenda interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 5092 a 5100. Indica como paradigmas para divergência os acórdãos: nº 106-17047 da 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e nº 9202-001.536 da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A divergência dos paradigmas seria no sentido de que inexistindo prejuízo à defesa a mera capitulação errônea não seria motivo suficiente para a anulação dos autos de infração.

A Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento proferiu o despacho de e-fls. 5103 a 5108, em 15/07/2015, pelo qual deu seguimento ao RE.

A contribuinte recebeu intimação (e-fl. 5110) para ciência do acórdão do recurso voluntário, do RE da Fazenda e do despacho do prosseguimento do RE em 28/12/2015 (e-fl. 5212), sem que se manifestasse sobre ambos nos prazos regimentais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O RE invoca o fato de os fatos estarem perfeitamente descritos no relatório fiscal, de forma a permitir a defesa da contribuinte. Outrossim, também lá está posto que o princípio *pas de nulté sans grief*, permitiria que a transgressão de alguma prescrição legal não implicasse necessariamente nulidade do ato.

Com efeito, o que está posto no voto do acórdão recorrido é que teria existido erro na identificação da norma aplicável e na alíquota com a qual se calculou o tributo. Esta discussão se encontra nos tópicos "DAS ALÍQUOTAS E DOS FUNDAMENTOS LEGAIS" (às e-fls. 5086 a 5089) e "DOS FUNDAMENTOS LEGAIS" (e-fls. 5080 a 5082).

Nesse sentido, o vício formal identificado no acórdão recorrido, decorreria desses dois fatores.

Para fins de analisar completamente o tema, abordarei, a seguir, as duas discussões, separadamente (a) equívoco nos fundamentos legais e (b) equívoco nas alíquotas aplicáveis.

Fundamentos Legais

No acórdão recorrido, entendeu-se ter havido **vício formal** por falta de fundamentação legal, apontado no tópico "DOS FUNDAMENTOS LEGAIS", no qual o relator informa que para embasar o arbitramento, lavratura por aferição indireta, o relatório fiscal reportou-se ao art. 32, II da Lei nº 8.212/1991 e ao art. 225, II e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/991. Todavia, no seu entender, o fulcro adequado seria o § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Quanto a esse ponto, conforme abordado no RE, uma eventual falta dessa natureza em nada afasta a possibilidade de defesa da contribuinte, uma vez que os fatos que ensejam o arbitramento estão suficientemente descritos para que a contribuinte possa deles se

defender, como de fato o fez. A descrição, é efetivamente clara, conforme se pode observar às e-fls. 4949 a 4957 do relatório fiscal, nos termos a seguir transcritos:

a) *O Plano de Contas da Autuada possui uma única conta contábil que recebe todos os lançamentos de fretes pagos, sem distinção dos pagamentos efetuados a pessoas físicas ou jurídicas;*

b) *O Razão Contábil da conta 310103001 – Fretes Pagos também não permite a distinção: a empresa lança os pagamentos a uma pessoa jurídica, geralmente postos de combustíveis que trocam as cartas-frete, mas estes não representam o real prestador do serviço. Ainda, há lançamentos que não representam pagamento de frete: pagamentos de salários complementares e comissões a empregados, comissões a contribuintes individuais e despesas pessoais de sócios e familiares. Adicionalmente, há lançamentos sem fundamento contábil: Débitos na conta 310103001 – Fretes Pagos e crédito na conta 210101160 –Fretes a Pagar, para os quais não há comprovação.*

c) *Os documentos necessários não foram entregues para nossa análise: recebemos somente 20,47% das cartas-frete que a Autuada afirma ter emitido. Em termos monetários, tais documentos representam apenas 15,04% dos valores contabilizados no razão.*

d) *O teste com as cartas-frete recebidas apresentou proporções bem diferentes das apresentadas na planilha da Autuada: em todos os anos a Autuada informa ter pagado percentuais menores de fretes a pessoas físicas do que o constatado em nosso teste:*

Relação fretes prestados por Pessoa Física

Ano	Autuada	teste
2007	27%	41%
2008	29%	45%
2009	41%	78%

Observe-se que a infração ao art. 32, II da Lei nº 8.212/1991 e ao art. 225, II e §§ 13 a 17 do RPS, citados no relatório fiscal, indicava apenas que, ao descumpri-los, a contribuinte inviabilizava a aferição direta. Logo, houve descrição bastante clara da infração imputada, que permitiria à contribuinte exercer seu direito de defesa relativamente aos fatos que levaram ao arbitramento. Ora, caberia à autuada trazer a documentação que comprovasse que os efetivos pagamentos realizados seriam inferiores àqueles calculados pela fiscalização.

Portanto, por isso esse tipo de falha, pelos princípios apresentados nos paradigmas: inexistência de prejuízo à defesa e o da instrumentalidade das formas, entendo não ter ocorrido fato passível de inquinar de nulos os lançamentos, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF.

Como restou comprovado nos autos, o contribuinte - ao longo de todo o processo de julgamento - sempre teve consciência da infração a ele imputada, podendo defender-se e, assim, um eventual equívoco no percentual utilizado para cálculo do valor devido também não seria motivo para invalidar o auto por vício formal. A título de esclarecimento, cumpre referir que essa seria - no máximo - uma situação para reforma parcial do lançamento (com o ajuste do percentual, caso aplicável).

Com isso, já é possível concluir pela inexistência do vício, formal, imputado ao lançamento pela decisão recorrida. Porém, para exaurir a análise do tema, entendo ser necessário e oportuno esclarecer quanto à inocorrência do equívoco na alíquota aplicável afirmado no voto condutor do acórdão recorrido.

No acórdão recorrido, entendeu-se que o **vício** reconhecido também seria decorrente de utilização de alíquota incorreta para apuração da contribuição devida. Isso foi apontado no tópico DAS ALÍQUOTAS E DOS FUNDAMENTOS LEGAIS", no qual o relator informa que seria inadequada utilização do § 4º do art. 201 do RPS para fundamentar o "cálculo do crédito", aplicando-se 20% sobre o rendimento bruto. Ele entende que esse parágrafo "*fora introduzido para os casos em que a remuneração tenha sido paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, que tenha utilizado automóvel cedido em regime de colaboração, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria*". Em sendo assim, afirma que o correto seria a aplicação de 11% conforme Solução de Consulta Interna nº 1 SRRF01/DISIT de 15/06/2012, que faria prevalecer o previsto no inciso I, §4º, art. 30, da Lei nº 8.212/1991.

Com a devida vênia, entendemos equivocado esse posicionamento. A uma, porque as tabelas de e-fls. 4572 a 4574 deixam claro que **as alíquotas aplicadas** à base de cálculo do tributos estavam corretas, sendo de 20 % para empresa, 11% para os segurados contribuintes individuais e 2,5% para terceiros. A duas porque no **cálculo da remuneração** é utilizado 20% do arbitramento dos fretes (que é tomado como rendimento bruto nesse caso), para definição da base de cálculo do tributo. Essa presunção legal decorre do § 4º do art. 201 do RPS que define a **remuneração paga aos condutores autônomos** ou auxiliares de condutores, como sendo **20% do rendimento bruto**.

Transcrevo o referido parágrafo:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

...

§4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Grifei.)

Para elucidar a leitura desse parágrafo transcrevo também o art. 1º da Lei nº 6.094 de 30/08/1974:

Art . 1º É facultada ao Condutor Autônomo de Veículo Rodoviário a cessão do seu automóvel, em regime de colaboração, no máximo a dois outros profissionais.

§ 1º Os auxiliares de condutores autônomos de veículos rodoviários contribuirão para o Regime Geral de Previdência Social de forma idêntica à dos contribuintes individuais. (Grifei.)

Aqui transparece claramente que o condutor não tem que se utilizar de um automóvel cedido em regime de colaboração para que incida o § 4º, referindo-se a expressão "automóvel cedido em regime de colaboração" aos auxiliares e não ao próprio condutor que pode não ter qualquer auxiliar.

Já a solução de consulta invocada pelo relator trata da alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo, sem que se trate de forma de obtenção da base de cálculo. Para melhor esclarecer, transcrevo parágrafo 1 do relatório da SCI nº 1 SRRF/DISIT:

1. A Divisão de Fiscalização/Difis da SRRF01 apresenta consulta a esta Disit01, informando que, em procedimento de fiscalização, detectou-se que determinada empresa efetuou pagamentos a segurados contribuintes individuais, mas não reteve, recolheu e nem declarou estes pagamentos na Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social – GFIP. A Difis registra que é favorável ao entendimento de que o Auditor-Fiscal, nessa hipótese, deve efetuar o lançamento dos valores relativos às contribuições dos segurados contribuintes individuais, em nome da empresa tomadora do serviço, com aplicação da alíquota de 20% (vinte por cento), colecionando a seguinte fundamentação legal: ... (Grifei.)

Ou seja, desde o início se trata da alíquota ser aplicada sobre a base de cálculo alhures definida. A discussão na consulta se cinge a possibilidade ou não de aplicar alíquota de 20% ao segurado contribuinte individual já tendo sido aplicada esta alíquota à empresa tomadora do serviço por ele prestado, isso fica claro no parágrafo 13 da mesma consulta:

13. Observa-se, da legislação transcrita, a inafastável correspondência entre a contribuição da empresa e a contribuição do segurado contribuinte individual. Assim, em procedimento fiscal, se a contribuição da empresa for devidamente lançada (à alíquota de 20%), não será possível aplicar a alíquota de 20% (vinte por cento) a título de contribuição do segurado contribuição individual. De outro lado, se fosse aplicada a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre a contribuição dos segurados contribuintes individuais, não seria possível a cobrança da parte patronal, uma vez que a alíquota de 20% (vinte por cento) somente é devida pelo profissional, contribuinte individual, que presta serviço a pessoas físicas e entidades beneficentes de assistência social, justamente porque nestes casos não existe a contrapartida da empresa

Processo nº 10945.720604/2011-21
Acórdão n.º 9202-004.014

CSRF-T2
Fl. 9

Portanto, é de se concluir que inexiste erro na apuração do percentual definidor da remuneração ou na definição da alíquota para tributação, afastando-se definitivamente a existência de qualquer vício no lançamento.

Como as demais questões analisadas no acórdão recorrido foram pela manutenção do lançamento, é de se dar provimento ao recurso especial para afastar as nulidades arguidas de ofício e manter os créditos tributários lançados.

Conclusão

Dessarte, voto no sentido de conhecer do recurso especial de divergência da Procuradora da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento e para que se afaste a nulidade dos autos de infração, mantendo o crédito tributário lançado.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10945.720604/2011-21
Acórdão n.º **9202-004.014**

CSRF-T2
Fl. 10

CÓPIA