



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

Processo nº 10980.007698/2007-36
Recurso nº 255.062 Voluntário
Acórdão nº **2803-001.036 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente NETSITE CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida DRJ - CURITIBA / PR

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGULARIDADE. DECADÊNCIA PARCIAL. RECONHECIMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. PREVISÃO LEGAL. BASE DE CÁLCULO. FIXAÇÃO. PADRÕES NORMATIVOS. OBSERVADOS.

Processo Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) redator(a), uma vez que os argumentos da recorrente em razão da decadência encontram guarida na legislação, como demonstrado e reconhecido, determinando em razão disto a exclusão das competências 01 a 03 de 2002 do presente crédito

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente).

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira – Redator.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, Wilson Antonio de Souza Correa.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lavrada em desfavor do contribuinte referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados contidas em notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, arbitradas por meio de aferição indireta, no período de 01/2002 a 12/2003.

O Contribuinte foi notificado em 30.03.2007 e apresentou defesa tempestiva protocolizada em 13/04/2007 (fls. 129 a 133).

A impugnação foi julgada em 27 de setembro de 2007 (fls. 146 e seguintes), ementada nos seguintes termos:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO
INDIRETA DE CONTRIBUIÇÕES.*

É devida a contribuição sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Lançamento Procedente

Inconformado com resultado do julgamento de primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo (fls. 160 e seguintes), onde alega, em síntese, o seguinte:

- o procedimento de aferição indireta adotado pela fiscalização é abusivo e ilegal, devendo, por conseguinte, o lançamento guerreado ser julgado absolutamente insubsistente;

- Outra consideração merece destaque, não fossem por todas as falhas e equívocos do lançamento guerreado, é a de que o arbitramento refere-se ao período compreendido entre 01/2002 a 12/2003, conforme bem se observa no demonstrativo de fl. 44, no entanto, o Relatório Fiscal (fl. 31/32) aponta a ausência de registro apenas de notas relativas aos meses de janeiro a maio de 2002, o que também inquina de nulidade o arbitramento levado a efeito porque abrange período em que não foi indicada qualquer irregularidade na contabilidade (06/2002 a 12/2003);

- A contabilidade da recorrente é regular, tendo ficado à disposição dos agentes da fiscalização durante todo o procedimento fiscal levado a efeito;

- A fiscalização, no procedimento de aferição indireta, utilizou como base de cálculo para a incidência dos tributos o percentual de 40% do valor total das notas fiscais emitidas pela recorrente;

- Que nos serviços de construção civil com a utilização de equipamentos, que o valor dos serviços deve ser representado pelo percentual de 14% sobre o valor total da nota. Dessa forma, em última análise, e acaso fosse reputada legalmente possível a aferição indireta (o que não é o caso), o percentual de 40% deveria ter sido aplicado sobre 14% (quatorze por cento) do valor total da nota, porquanto há a utilização de equipamentos na execução das obras;

- Resta nítido ser insubsistente o presente lançamento em função da ilegalidade na adoção do procedimento de aferição indireta, tanto quanto dos equívocos e falhas que circundam os critérios adotados no arbitramento em questão;

- Que houve decadência do direito ao lançamento;

- Que é desnecessário o depósito recursal;

- Por último, requer a reforma total do acórdão DRJ/CTA nº 06-15.634, de 27 de setembro de 2007, conhecendo-se e dando provimento ao recurso voluntário para fins de que seja anulada a NFLD nº 37.088.434-5 e/ou, no mérito, seja julgada a insubsistência da exigência fiscal.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

O contribuinte apresentou recurso voluntário desprovido do depósito recursal previsto no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/1991. No entanto, ele obteve provimento liminar no Mandado de Segurança n.º 2007.70.00.031584-6, determinando o seguimento do recurso sem a exigência do depósito recursal referido.

De acordo com os elementos que serviram de base para apuração do débito, segundo o Relatório Fiscal de fls. 31 a 35, não vislumbro a possibilidade de concordar com o lançamento levado a efeito pela autoridade fiscal.

Diz o artigo 142 do CTN que: “*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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”.

Considerando que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória (parágrafo único do art. 142 do CTN), é perceptível que a autoridade administrativa, no cumprimento do seu mister, deixou de observar regras obrigatórias e, agindo desse modo, não permitiu ao contribuinte exercer, na plenitude, o direito constitucional do contraditório e ampla defesa, conforme dispõe o inciso LV do art. 5º da CR/88.

Ademais, como se verá mais adiante, a autoridade administrativa também deixou de observar o princípio basilar do processo administrativo fiscal, ou seja, não se observou, *in casu*, a verdade material.

Com efeito, na parte inicial do item 6.3 do Relatório Fiscal (fls. 31), restou consignado que:

6.3. ainda, verificando as notas fiscais de prestação de serviços, observamos que foi faturada mão-de-obra relativamente a serviços de vigilantes em diversos empreendimentos. (grifou-se e destacou-se)

Do cotejo da informação contida no item 6.3 acima destacado com a descrição da maioria das notas acostadas aos autos (p.ex., NF nº 000508 - fls. 56), não se pode chegar à mesma conclusão da autoridade administrativa, tendo em vista que em tais documentos constam o seguinte:

Fornecimento de materiais p/ execução de serv. de vigilância da obra saquarema. (grifou-se e destacou-se)

Como se pode observar, existe uma distância muito grande entre as afirmações da autoridade administrativa e a realidade constante das descrições das notas fiscais. Nesse ponto, não resta dúvida de que o princípio constitucional do contraditório e ampla defesa foi desrespeitado. Outrossim, também é perceptível o descumprimento do princípio da verdade material.

Nada obstante ao empenho da autoridade administrativa em tentar justificar o lançamento, é dever do fisco apreciar as provas em obediência ao princípio da verdade material.

O princípio da verdade material é o pilar que sustenta o processo administrativo fiscal, que tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário. Para garantir essa legalidade, o julgador deve atuar voltado sempre para a verdade material.

Para José Souto Maior Borges, na busca da verdade material, a atuação do fisco deve ser imparcial, sendo indiferente ao objeto do processo serem os fatos apurados “favoráveis”, ao se constatar a existência do débito tributário, ou “desfavoráveis” ao fisco, caso se verifique a inexistência do débito.

A respeito do princípio da verdade material, é oportuno o acórdão abaixo:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – NULIDADE. A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.Preliminar acolhida.Recurso Provido.” (Acórdão n.º 103-19.789, do 1º Conselho de Contribuintes, DOU de 29/01/99) (grifou-se e destacou-se)

Assim, o julgador que atua no contencioso administrativo fiscal tem a função de aplicar as normas gerais e abstratas no caso concreto, fazendo atuar concretamente o Direito. Deve empenhar-se em solucionar os conflitos surgidos entre a Administração e o sujeito passivo da obrigação tributária, buscando a pacificação social e o acesso a uma ordem jurídica justa no âmbito da Administração Pública. Para tanto, sua atuação deve atender ao princípio da legalidade, oferecendo ao contribuinte a oportunidade de ampla defesa e do contraditório dentro do devido processo legal. Deve assegurar as partes igualdade de tratamento, atuando com imparcialidade.

Pelo princípio constitucional do contraditório, é facultado à parte manifestar sua posição sobre fatos trazidos ao processo pela outra parte vez que tomando conhecimento dos atos processuais, pode, se desejar, reagir contra os mesmos.

Inserem-se no princípio do contraditório a chamada regra da informação geral e também a regra da ouvida dos sujeitos ou audiência das partes.

O princípio do contraditório é de índole constitucional, devendo ser observado inclusive em processos administrativos, consoante art. 5º, LV, da Constituição Federal vigente.

Art. 5º, LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Foi contemplado também no art. 2º, *caput* e parágrafo único, inciso X, da Lei nº 9.784/99, abaixo transcrito:

Lei nº 9.784/99, art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

E a ampla defesa, assegurada constitucionalmente aos contribuintes, deve ser observada no processo administrativo fiscal. A propósito do tema, é salutar a adoção dos ensinamentos de Sandro Luiz Nunes que, em seu trabalho intitulado Processo Administrativo Tributário no Município de Florianópolis, esclarece de forma precisa e cristalina:

A ampla defesa deve ser observada no processo administrativo, sob pena de nulidade deste. Manifesta-se mediante o oferecimento de oportunidade ao sujeito passivo para que este, querendo, possa opor-se a pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações.

De fato, este entendimento também foi plasmado no Decreto nº 70.235/72 que, ao tratar das nulidades, deixa claro no inciso II, do artigo 59, que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Feitas estas considerações, entendo que a decisão recorrida deve ser anulada, tendo em vista as falhas cometidas pela fiscalização quando de sua opção pela utilização do instituto da aferição indireta. Na minha visão, as falhas da fiscalização malferem o princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, como também o princípio da verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal,

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito ANULAR a decisão de primeira instância por ter ela afrontado o princípio da verdade material, bem como pela flagrante omissão quanto à matéria sobre a qual competiria manifestar-se, devendo outra ser prolatada.

(Assinado digitalmente).

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator

Voto Vencedor

Voto Vista

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

Os pressupostos de admissibilidade foram objeto de apreciação pelo Conselheiro Relator e este os considerou superados.

Data máxima vênia, discordo da decisão do D. Conselheiro Relator e a seguir exporei minhas razões.

Inicialmente, enfrentarei a questão da nulidade reconhecida para depois debruçar-me sobre os demais pontos do recurso voluntário.

O I. Relator tomou como base o item 6.3 do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – REFISC – NFLD, fls. 31, que alude a mão de obra de serviços de vigilantes e a comparou com a Nota Fiscal nº 508, fls. 56, que em sua segunda parte, refere-se a serviços de vigilância na obra de saquarema.

Ocorre, contudo, que a nota nº 508, fls. 56, é composta por duas partes uma intitulada – DADOS DO PRODUTO – onde está consignada a descrição feita pelo nobre par. A segunda parte é intitulada – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – e que serviu de base para o item 6.3 do REFISC do agente fiscal lançador.

Ressalta-se, também, que as notas nº 506 a 511, 513 a 517, 531, 534 a 544, 704 a 716, fls. 54, 55, 57 a 89, possuem os dois campos citados. Além do que, há notas ou recibos de outras empresas, as fls. 90 a 121, sendo que são estas que efetivamente estão considerados no crédito.

Assim sendo, não ocorre a citada violação ao princípio da verdade material e nem ao contraditório e ampla defesa, pois os fatos narrados pelo agente notificante estão em consonância com as provas carreadas aos autos pela autoridade fiscal lançadora.

Também, não encontra guarida a alegação do contribuinte de que a aferição foi procedimento abusivo e ilegal, uma vez que o agente notificante deixou claro em seu REFISC, de fls. 31 e 32, itens 6.2; 6.4; 6.5 e 6.6, que a contabilidade não registrava todos os fatos contábeis, o que faz incidir os parágrafos 3º e 6º, do artigo 33, da Lei 8.212/91 e que o movimento da mão de obra era insuficiente para os desempenho dos serviços.

De igual forma, a alegação de que o REFISC no item 6.4, fls 31 e 32, só aponta falha na contabilidade em janeiro a maio de 2002 e que por isso o lançamento seria nulo, não encontra respaldo nos autos, pois no item 3.2 e 4 o agente notificante deixa claro o período de lançamento do débito, ou seja, 01/2002 a 12/2003, o que é corroborado pelo Relatório Discriminativo de Débito – DAD, fls 04 a 08, Discriminativo Sintético de Débito –

DSD, fls. 09 a 11, Relatório de Lançamentos – RL, fls. 12 a 14, e ainda as planilhas, de fls. 44 a 52.

O agente fiscal deixou claro que teve acesso aos livros contábeis e que estes não registravam os fatos contábeis em sua total extensão.

A base de cálculo foi obtida respeitando as determinações normativas que estabelecem que esta deve ser 40% do valor da nota, uma vez que a contribuição previdenciária só deve incidir sobre a mão de obra. O percentual reclamado pela recorrente 14% só é aplicável em caso de pavimentação asfáltica, onde a utilização de equipamentos de grande porte é imanente ao serviço.

No que tange a alegação de decadência o contribuinte tem razão. Entretanto, esta só se verifica de forma parcial, haja vista que o lançamento se deu, em 30/03/2007, e aplicando-se a Súmula Vinculante 8 c/c o artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que houve pagamento parcial, conforme Relatório de Documentos Apresentados – RDA, de fls. 15. Temos que só poderia haver lançamento para contribuições com fato gerador ocorrido a partir de 01/04/2002. Desta forma, só a partir da competência 04/2002 é que poderia haver lançamento.

No presente caso aplicou-se o Precedente da Primeira Seção do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC - RESP 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12.08.2009, DJe 18.09.2009), nos termos do artigo 62-A da Portaria MF/GM 256/2009 – Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Logo as competências janeiro, fevereiro e março de 2002 estão decadentes e devem ser excluídas do lançamento.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, uma vez que os argumentos da recorrente em razão da decadência encontram guarida na legislação, como demonstrado e reconhecido, determinando em razão disto a exclusão das competências 01 a 03 de 2002 do presente crédito.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira – Redator.