



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

Processo nº 11070.002274/2007-19
Recurso nº 153.296 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.252 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2009
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL.
Recorrente CARPENEDO E CIA LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/01/2003

FALTA DE CLAREZA. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

A fiscalização ao lavrar lançamento de ofício por aferição indireta deve discriminar corretamente os fundamentos legais e os motivos que possibilitaram tal medida, sob pena de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

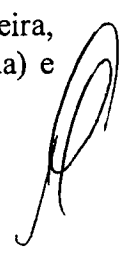
PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, nas preliminares, em anular o lançamento, pela ocorrência de vício material, nos termos do voto do relator. Vencidas as Conselheiras Ana Maria Bandeira e Elaine Cristina Monteiro Vieira e Silva.


MARCELO OLIVEIRA
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Convocada).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), Santa Maria / RS, fls. 059 a 062, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 013 a 015, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo foram obtidos nas notas fiscais de prestação de serviços na construção civil, por aferição indireta.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos da NFLD.

Em 01/07/2004 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 043 a 050, acompanhada de anexos.

A DRP analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 067 a 070, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

Ocorreu erro na capitulação legal do fundamento da aferição, motivo de nulidade;

Todos recolhimentos foram efetuados, inclusive em valor maior que o devido;

Não há motivo para a aferição devido a recorrente não ter contabilizado em uma única conta os valores de cada obra;

Pelo exposto, requer o recebimento, a decretação de nulidade e de improcedência do lançamento.

Posteriormente, a DRP emitiu contra-razões, fls. 083, onde, em síntese, mantém a decisão proferida, enviando o processo ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

A Quarta Câmara de Julgamento (CAJ), do CRPS, analisou os autos e converteu o julgamento em diligência, a fim de que, em síntese, o Fisco verificasse os recolhimentos efetuados, fls. 084 a 087.

O Fisco emitiu Parecer, mantendo sua posição, cientificou a recorrente e concedeu prazo para apresentação de novos argumentos, fls. 0163 a 0165.

O Fisco emitiu Parecer, mantendo sua posição, cientificou a recorrente e concedeu prazo para apresentação de novos argumentos, fls. 0163 a 0165.

A recorrente não apresentou novos argumentos.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Ponto verificado e que deve ser analisado consiste nas motivações para a utilização da aferição.

Segunda o RF, fls. 013 a 015, os motivos para a aferição foram:

A Contabilidade não registrou, de forma individualizada, por obra, as receitas e despesas do contrato para a execução de serviços de pavimentação; e

Os recolhimentos, as folhas-de-pagamento e as GFIPS da obra de matrícula CEI 3621001997/75 apresentados eram das competências 01/2003 a 07/2003, mas há documentos que comprovam que a obra estava pronta em 01/2003.

A fundamentação legal para a desconsideração da contabilidade como fonte inequívoca de registro dos fatos geradores está expressa na legislação.

Lei 8.212/1991:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

...

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

...

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da

unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

...

§ 6º 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.

Verificamos, para a utilização do arbitramento, portanto, que:

Deve ocorrer a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; ou

Deve ocorrer o não registro do movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro.

No presente caso não ocorreu recusa alguma, pois todos os documentos foram apresentados, tanto que serviram de base para a aferição.

Quanto a falta de registro do movimento real de remuneração **dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro**, também não ocorreu nenhuma dessas faltas.

A escrituração de obra em um único centro de custo ou sua escrituração a destempo não são motivos para a desconsideração da contabilidade e uso da aferição.

Como determina a legislação, a falta, a ausência, de registro é que possibilita a aferição.

A escrituração de mais de uma obra em um único centro de custos não possui relação com a falta, ausência, de registro.

Assim, o lançamento é nulo, pelo equívoco na fundamentação à realização da aferição.

Destarte, restou prejudicado o direito de defesa da recorrente, pois foi lhe imputado lançamento com equívoco na fundamentação para a realização da aferição, portanto, sem a descrição clara e precisa de seu fato gerador, prejudicando seu direito de defesa.

Lei 8.212/1991:

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e **precisa dos fatos geradores**, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que a falta de clareza e precisão nos motivos da aferição preterem o direito de defesa da recorrente, decido pela nulidade do processo.

Em respeito ao § 2º, do Art. 59, do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve verificar a ocorrência ou não do fato gerador, que não foi comprovado no presente lançamento, e tomar as devidas providências.

Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza material.

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹ Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto. É um requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados aquele prescrito em lei. Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. É a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]”
(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário

Em razão do exposto,

Voto pela anulação do lançamento, por ocorrência de vício material.

Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2009



MARCELO OLIVEIRA – Relator

