MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**12045.000653/2007-36**
ACÓRDÃO	2201-011.978 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de janeiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COMPANHIA ENERGETICA DE GOIAS-CELG E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/2001

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF N° 2 DE 2023. SÚMULA CARF Nº 103. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

ALEGAÇÃO PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR.

As decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, de modo que apenas na falta de apreciação de argumento de defesa do contribuinte é que devem ser consideradas nulas nos termos do que determina o artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72.

O julgador apreciará livremente a validade das alegações do sujeito passivo a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazido aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972.

DOCUMENTO VALIDADO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício.

Sala de Sessões, em 31 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de oficio (fl. 11.999 e pág. PDF 1.132 da parte 5) e de recurso voluntário (fls. 12.018/12.030 e págs. PDF 1.151/1.163 da parte 5) interpostos contra decisão no acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) – (fls. 11.998/12.009 e págs. PDF 1.131/1.142 da parte 5), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado na NFLD (Notificação Fiscal de Lançamento de Débito) - DEBCAD 35.415.176-2, consolidada em 14/08/2001, no montante de R$ 2.082.251,01, já incluídos multa e juros, relativo às contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor dos serviços contratados, constantes em notas fiscais de cessão ou empreitada de mão de obra, a título de retenção, no percentual de 11% (fls. 02/21 da parte 1), acompanhada do Relatório Fiscal (fls. 29/30 da parte 1) e de demonstrativos de retenções (fls. 31/135 da parte 1).

Do Lançamento

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 11.999/12.000 e págs. PDF 1.132/1.133 da parte 5):

> (...)
>
> Ressalte-se, inicialmente, que todas as referências às folhas que compõem o presente processo utilizarão a numeração digitalizada atribuída pelo sistema e- processo.
>
> Considere-se, também, que, em razão do desentranhamento constante às fls. 14.376, realizado devido à duplicidade de volumes digitalizados, ocorrida quando da digitalização do processo, o sistema numerou a primeira página do primeiro volume como sendo a folha de número 2.428.
>
> Assim, não existe, para o presente processo, a numeração digital correspondente às folhas de números 01 até 2.427.
>
> Feito este esclarecimento, passo à redação do relatório.
>
> Trata o presente processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD Debcad nº 35.415.1762, lavrado contra a empresa em epígrafe, no valor de R$ 2.082.251,01 (dois milhões, oitenta e dois mil duzentos e cinquenta e um reais e um centavo), consolidada em 14/08/2001, relativo às contribuições previdenciárias devidas pela empresa à Seguridade Social, referente ao período de débito de 03/1999 a 12/2000.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 2.456/2.457, os valores levantados são relativos às contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor dos serviços contratados, constantes em notas fiscais de cessão ou empreitada de mão de obra, a título de retenção, no percentual de 11%.
>
> Segundo a autoridade lançadora a contratante não fez a retenção prevista no art. 31 da Lei 8.212/91 e, quando fez, não obedeceu às diretrizes emanadas da Ordem de Serviço 203, de 29 de janeiro de 1999 (itens 14, 17 e 20), que vigorou para o período de 01/02/1999 a 31/05/1999, e da Ordem de Serviço 209, de 20/05/1999 (itens 17 e 18), para os serviços prestados a partir de 01/06/1999.
>
> (...)

Da Impugnação e Da Diligência Fiscal

Cientificado pessoalmente do lançamento em 24/08/2001 (fl. 03 da parte 1), o contribuinte apresentou impugnação em 10/10/2009 (fls. 139/142 da parte 1), acompanhada de documentos (fls. 143/148 da parte 1) com os argumentos abaixo, consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 12.000/12.003 e págs. PDF 1.133/1.136 da parte 5):

> (...)
>
> DA IMPUGNAÇÃO

DOCUMENTO VALIDADO

Original

No prazo regulamentar a notificada impugnou o lançamento, fls. 2.566/2.569, alegando, em síntese:

- que é impossível se defender com todas as provas no ínfimo tempo que a lei lhe faculta, sendo curto o prazo de 15 (quinze) dias para a defesa, comparando-se com a duração da fiscalização;

- que numa rápida leitura da Notificação podem-se constatar falhas na indicação do correto enquadramento dos dispositivos legais, bem como na apresentação dos valores constantes das planilhas apresentadas pela fiscalização, uma vez que,
embora a impugnante não tenha feito tais retenções, provará que os valores foram
devidamente recolhidos pelas empresas contratadas, não existindo nenhum débito a ser quitado.

Protesta pela juntada posterior de maiores argumentações fáticas e jurídicas, bem como pela juntada de provas documentais que, por certo, irão ilidir de vez todas
as argumentações de existência de fatos geradores de contribuições lançadas nos autos. Requer, ainda, que seja declarada a insubsistência da presente notificação.

DA DECISÃO-NOTIFICAÇÃO

Em 14 de maio de 2003, foi emitida Decisão-Notificação (DN) 08.401.4/146/2003 (fls. 2.583/2.585) julgando procedente o lançamento fiscal, contudo, considerando que não foi analisada a impugnação complementar da Impugnante, fls. 2.589/2.599, apresentada
em 05/02/2002 e, portanto, em data anterior à emissão da referida DN, foi emitida nova Decisão-Notificação (DN 08.401.410357/2003), em 04/08/2003, fls. 4.462/4.468, reformando a DN anterior, porém, mantendo o crédito lançado.

Na
reforma da DN foram analisadas as demais argumentações da defendente, apresentadas em sua impugnação complementar, quais sejam:

- que de acordo com art. 195, inciso I, alínea "a" da Constituição Federal, a tributação das
contribuições previdenciárias deverá ser sobre a folha de pagamento de salários. Assim, as antecipações exigidas sob a forma de retenção na
fonte estão dissonantes da matriz constitucional. E, além disso, tal exigência, sem a análise das folhas de salário, acabam por exigir uma antecipação muito superior ao valor efetivamente devido pela prestadora de serviços, de forma compulsória, ilegal e contraditória, o que demonstra a inconstitucionalidade do art. 31 da Lei n.° 8.212/91;

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

-

que, além da impropriedade da base de cálculo, há a retenção de valores muito acima daqueles efetivamente devidos ao INSS, caracterizando confisco;

-

que algumas notificações e lançamentos de débitos passaram a exigir do c ontribuinte uma alíquota em torno de 31% sobre o faturamento das prestadoras de serviço;

- que está trazendo ao processo cópias de Notas Fiscais, além de partes de folhas de pagamento e guias de recolhimento, para comprovar que houve o correto recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados por parte das empresas prestadoras de serviços, visando elidir a responsabilidade solidária de acordo com o §30 [1] (*sic*) do art. 31 da Lei 8.212/91 e do § 30 [2] (*sic*) do art. 220 do Decreto 3.048/99 e, por isso, requer a exclusão das prestadoras de serviços das NFLD, da imputação de débitos e da responsabilidade solidária da tomadora de serviços.

Por fim, pediu a Impugnante a anulação da NFLD pela insubsistência da Fundamentação legal frente à Constituição Federal, e que fosse deferida a prorrogação de novos prazos para a juntada de documentos complementares das demais prestadoras de serviços.

Face aos efeitos da DN 08.401.410357/2003 que, mesmo reformando a DN 08.401.4/146/2003, decidiu manter o crédito lançado, a empresa apresentou

Recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) em 05/01/2004 (fl. 4.479/4.485), e anexou aos autos documentos para demonstrar que, nas notas fiscais de prestação de serviços, a fiscalização deixou considerar os materiais e equipamentos utilizados e devidamente discriminados nestes documentos, fazendo a retenção incidir sobre o valor bruto das notas fiscais, em vez de fazê-la incidir apenas sobre o valor dos serviços constantes nos documentos.

A Seção de Análise de Defesas e Recursos da Gerência Executiva do INSS em Goiânia, antes de enviar o recurso para o CRPS, solicitou que a fiscalização informasse o motivo de terem sido considerados somente os valores brutos das notas fiscais (fls. 4.677/4.678), uma vez que, de acordo com diversas notas fiscais apresentadas pela Impugnante, constava, no corpo destes documentos, a discriminação dos valores de materiais e equipamentos utilizados.

A Autoridade Lançadora, então, apresentou planilhas corrigindo os valores lançados no Auto de Infração (fls. 4.692/4.801).

[1] Correto é § 3º.
[2] Correto é § 3º.

Ante a apresentação das novas planilhas a Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Goiânia emitiu a Reforma de Decisão Notificação - RDN nº 08.401.4/0160/2005 (fls. 4.805/4.818), alterando o valor consolidado em 14/08/2001 de R$ 2.082.251,01 para R$ 1.638.921,69 (sendo que o valor originário – valor sem considerar os acréscimos legais –- passou de R$ 1.497.896,89 para R$ 1.177.799,33).

A empresa, então, apresentou recurso ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 4.847/4.851).

Por meio do Acórdão nº 240201.118 (fls. 4.852/4.858) de 20 de setembro de 2010, da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, foi anulada a decisão de primeira instância, uma vez que não constavam nos autos provas de que a empresa tivesse sido notificada do resultado da diligência fiscal, acarretando, consequentemente, cerceamento do direito de defesa.

Em razão disso, a Delegacia da Receita Federal em Goiânia reabriu o prazo para que a empresa se manifestasse a respeito da diligência fiscal.

A empresa apresentou manifestação, fls. 4.867/4.880, alegando, em síntese:

- que a fiscalização não se atentou para o fato de que os valores discriminados nas notas fiscais continham materiais e equipamentos, sendo que a Autoridade

Lançadora fez incidir, indevidamente, a retenção sobre o valor bruto destas notas;

- que a modalidade feita em relação às contratadas foi de empreitada global, com previsão contratual para aquisição de materiais e uso de equipamentos e veículos;

- que a retificação feita pela fiscalização levou em conta somente as notas fiscais
apresentadas pela impugnante, porém, tais notas foram anexadas somente a título exemplificativo, tendo em vista a quantidade de documentos a serem anexados (1.169 processos de pagamentos);

- que a diligência é necessária para que se busque a verdade dos fatos, pois a verdade material
é um dos princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal;

- que a Ordem de Serviço nº 209, no item 17.3, ressalta que, quando há o uso de equipamentos mecânicos, mesmo que não haja previsão contratual, o percentual relativo aos serviços não poderá ser inferior a 35% (trinta e cinco por cento) do valor bruto da nota fiscal;

- que
os contratos não prevêem valores exatos com gastos de equipamentos, veículos e materiais, haja vista a impossibilidade de tal previsão, pois não há como calcular o estrago que uma rede elétrica sofrerá, pois os danos podem ser decorrentes desde atos de vandalismos a estragos da própria natureza (chuvas e temporais);

DOCUMENTO VALIDADO

> Requer, em razão do exposto, a realização de diligência fiscal para comprovar o alegado e, também, a revisão dos valores apurados pela fiscalização, considerando os valores discriminados nas notas fiscais, em consonância com o item 17.3 da Ordem de Serviço 209/1999, aplicando-se o percentual mínimo de 35% para incidência da retenção dos 11%.
>
> DA DILIGÊNCIA FISCAL
>
> Tendo em vista as alegações da Impugnante e os milhares de documentos comprobatórios que foram anexados pelo contribuinte para comprovar suas alegações (fls. 6.635/17.211), e levando-se em consideração a retificação efetuada pela fiscalização na diligência anterior, o que comprovou a necessidade de revisão dos valores lançados, e em obediência ao princípio da verdade material,
>
> os autos foram baixados novamente em diligência (fls. 17.213/17.217) para que o Auditor Fiscal autuante analisasse todas as provas juntadas pela Impugnante.
>
> Em atendimento à diligência solicitada a fiscalização elaborou Informação Fiscal, constante às fls. 17.223/17.224, onde informa os valores que deverão ser retificados
>
> As planilhas detalhadas elaboradas pela fiscalização, e que ensejaram a retificação acima, encontram-se às fls. 17.227/17.253.
>
> A fiscalização abriu prazo para manifestação do contribuinte, conforme fls. 17.224 tendo o contribuinte sido cientificado por meio de Aviso de Recebimento (fls. 17.225/17.226), mas não se manifestou.
>
> (...)

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/BSB, em sessão de 18 de março de 2014, no acórdão nº 03-59.704, julgou a impugnação procedente em parte (fls. 11.998/12.009 e págs. PDF 1.131/1.142 da parte 5), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 11.998 e pág. PDF 1131 da parte 5):

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/2001
>
> CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO
>
> À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário.
>
> CONFISCO. INEXISTÊNCIA.
>
> A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo à autoridade administrativa afastar a incidência da lei.

DOCUMENTO VALIDADO

ALEGAÇÕES GENÉRICAS E SEM COMPROVAÇÃO.

As alegações genéricas e desacompanhadas de provas são incapazes de desconstituir lançamento regularmente efetuado em conformidade com a legislação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO.

O contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços e recolher a importância retida, nos termos da legislação previdenciária. O recolhimento sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não sendo lícito alegar omissão para se eximir desta responsabilidade, ficando diretamente responsável pela importância que deixo u de arrecadar.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por se tratar de exoneração de tributo e encargos de multa em valor total superior a R$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), houve a interposição de recurso de ofício, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 03 de 03 de janeiro de 2008, DOU de 07/01/2008 (fl. 11.999 e pág. PDF 1.132 da parte 5).

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), perante a RFB, por decurso de prazo, em 24/04/2014 (fl. 12.016 e pág. PDF 1.149 da parte 5) e interpôs recurso voluntário em 12/05/2014 (fls. 12.018/12.030 e págs. PDF 1.151/1.163 da parte 5), acompanhado de documentos (fls. 12.031/12.040 e págs. PDF 1.164/1.173 da parte 5), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I- PRELIMINARMENTE - Da Tempestividade

II— DOS FATOS

III — DO DIREITO - Da Nulidade da Autuação — Cerceamento de Defesa e Insegurança Jurídica

IV - DO PEDIDO

Ante todas as alegações apresentadas a Vossa Senhoria, requer-se a apreciação pormenorizada do presente Recurso, culminando com o consequente julgamento de insubsistência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora guerreada, ficando a Recorrente isenta da aplicação de qualquer penalidade, determinando-se, ainda, o arquivamento deste processo administrativo.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

DOCUMENTO VALIDADO

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso de Ofício.

A Portaria MF n° 2 de 17 de janeiro de 2023 revogou a Portaria MF n° 63 de 9 de fevereiro de 2017 e majorou o limite da alçada para a interposição de Recurso de Ofício para R$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A verificação do "limite de alçada" em face de decisão da DRJ favorável ao contribuinte ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época e, o segundo, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplicando-se o limite de alçada então vigente. É o que está sedimentado pela Súmula CARF nº 103, assim ementada:

> **Súmula CARF nº 103**
>
> Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014
>
> Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Inicialmente convém reproduzir o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls.12.007/12.008 e págs. PDF 1.140/1.141 da parte 5):

> (...)
>
> **Das Retificações dos Valores Lançados**
>
> Alega a Impugnante que a fiscalização não se atentou para o fato de que os valores discriminados nas notas fiscais continham materiais e equipamentos, sendo que a Autoridade Lançadora fez incidir, indevidamente, a retenção sobre o valor bruto dessas notas.
>
> Em razão desta alegação, e das provas trazidas aos autos, foi solicitada diligência à fiscalização, para que se manifestasse sobre as alegações e provas aduzidas.
>
> A Autoridade Lançadora, então, apresentou planilhas corrigindo os valores lançados no Auto de Infração (fls. 4.692/4.801)[3].
>
> Ante a apresentação das novas planilhas a Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Goiânia

[3] Fls. 2.265/2.374 da parte 1.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

emitiu a Reforma de Decisão Notificação - RDN nº 08.401.4/0160/2005 (fls. 4.805/4.818)[4], alterando o valor consolidado em 14/08/2001 de R$ 2.082.251,01 para R$ 1.638.921,69 (sendo que o valor originário - valor sem considerar os acréscimos legais passou de R$ 1.497.896,89 para R$ 1.177.799,33)[5].

O contribuinte apresentou manifestação, fls. 4.867/4.880[6], discordando dos valores retificados, e apresentando milhares de notas fiscais e de guias de recolhimento.

Tendo em vista as alegações da Impugnante e dos milhares de documentos comprobatórios que foram anexados pelo contribuinte para comprovar suas alegações (fls. 6.635/17.211), e levando-se em consideração a retificação efetuada pela fiscalização na diligência anterior, o que comprovou a necessidade de revisão dos valores lançados, e em obediência ao princípio da verdade material, os autos foram baixados novamente em diligência (fls. 17.213/17.217)[7] para que o Auditor Fiscal autuante analisasse todas as provas juntadas pela Impugnante.

Em atendimento à diligência solicitada a fiscalização elaborou Informação Fiscal, constante às fls. 17.223/17.224[8], onde informa os valores que deverão ser retificados.

De acordo com a fiscalização, os valores a serem alterados são:

Competência	Valor após 1ª Retificação	Valor retificado
(...)		
Total	1.177.799,33	56.784,03

Foi aberto prazo para que a empresa se manifestasse quando às alterações acima, mas não houve manifestação por parte da Impugnante.

Assim, consideram-se corretos os novos valores apresentados pela Autoridade Lançadora, uma vez que não houve discordância por parte da Impugnante.

(...)

Da reprodução acima extrai-se que, no caso em apreço, o valor total do crédito tributário exonerado, no montante de R$ 1.658.983,30, correspondente à soma do principal e da multa, conforme demonstrado na tabela abaixo, é inferior ao estabelecido no artigo 1º da referida Portaria MF nº 2 de 2023, impondo-se o não conhecimento do Recurso de Ofício:

Instrumento	Data	Valor

[4] Fls. 2.378/2.387 da parte 1.
[5] Fls. 2.388/2.391 da parte 1.
[6] Fls. 2.440/2.453 da parte 1.
[7] Fls. 11.952/11.956 e págs. PDF 1.085/1.089 da parte 5.
[8] Fls. 11.962/11.963 e págs. PDF 1.095/1.096 da parte 5.

		Principal	Multa	Excluído (Principal + Multa)
NFLD - DEBCAD 35.415.176-2	14/08/2001	R$ 1.497.896,89	R$ 224.684,54	
Reforma de Decisão Notificação- RDN nº 08.401.4/0160/2005	28/04/2005	R$ 1.177.799,33	R$ 176.669,93	R$ 368.112,17
Acórdão 0359.704 5ª Turma da DRJ/BS	18/03/2014	R$ 56.784,03	R$ 6.814,10	R$ 1.290.871,13
Total Excluído (Principal + Multa)				**R$ 1.658.983,30**

Em vista dessas considerações, conclui-se que o recurso de ofício não deve ser conhecido tendo em vista ser o valor exonerado inferior ao novo limite de alçada.

Requisitos de Admissibilidade do Recurso Voluntário.

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

Em suas razões recursais pretende o Recorrente o cancelamento da Notificação de Lançamento Fiscal de Débito, reformando-se a decisão recorrida que manteve parte da exigência fiscal relativa à apuração de contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor dos serviços contratados, constantes em notas fiscais de cessão ou empreitada de mão de obra, a título de retenção, no percentual de 11%.

A defesa está consubstanciada na alegação de que a decisão de 1ª instância não merece prosperar, com a consequente anulação da autuação, por cerceamento de defesa e insegurança jurídica, em razão: (i) do órgão administrativo não ter verificado adequadamente a existência do crédito reclamado, não ter apontado com precisão a infração do contribuinte, não ter agido com o cuidado e o zelo a que está condicionada a administração pública, o que, sem sobra dúvidas, fez nascer insegurança jurídica tamanha, capaz de ensejar na nulidade da mencionada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. Prova disto foi a retificação, por duas vezes, dos valores apontados na Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos - de R$ 2.082.251,01 para R$ 1.177.799,33 e de R$ 1.177.799,33 para R$ 56.784,03 - reduzindo-se o lançamento para um percentual de 2,72% do seu valor originário da NFLD e (ii) da negativa do ente público, após reiterados pedidos de diligência na empresa para que toda a documentação disponível — e capaz de comprovar a realização da retenção em comento da forma devida — fosse cuidadosamente analisada.

Inicialmente, mostra-se sem razão a alegação da nulidade do ato produzido pela autoridade que a seu ver seria irregular, posto não trazer a clareza necessária para sua validade.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, nos termos do artigo 142 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN)[9],

[9] Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.
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.

DOCUMENTO VALIDADO

exige do Fisco a estreita observância à legislação de regência, de forma que todo o procedimento fiscal instaurado abarque os requisitos legais exigidos. Não é menos certo, que a inobservância a legislação que rege o lançamento fiscal, ou ainda de seus requisitos, implica invariavelmente em nulidade do procedimento administrativo, eis que na maioria das vezes sugere cerceamento do direito de defesa, impondo o seu reconhecimento pela própria Administração.

Ocorre que não é o caso do lançamento em análise, já que se reveste de todas as formalidades legais. A ampla defesa não se mostra agredida, na medida em que o procedimento fiscal traz em seu bojo todos os elementos necessários para a perfeita compreensão do débito, sua origem e seus fundamentos legais. Os anexos que constam dos autos, mostram os percentuais adotados para efeito dos cálculos e indicam o caminho e o critérios seguidos pela fiscalização, bastando para se confrontar e afastar as arguições recursais.

Em verdade, o lançamento encontra-se satisfatória e exaustivamente fundamentado, tanto pelos motivos fálicos quanto de direito, conforme se pode aferir do anexo denominado Fundamentos Legais do Débito, que traz toda a legislação que apoia e autoriza a postura da fiscalização, não restando omisso em nenhum ponto. De outra ótica, a memória de cálculos e as origens do débito estão perfeitamente detalhadas nos autos, não havendo qualquer imprecisão ou inexatidão a ser reconhecida.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Pelo que se observa, enquanto a regra constante do inciso I se refere a pressuposto subjetivo (agente competente) de atos processuais (atos, termos, despachos e decisões), a regra

DOCUMENTO VALIDADO

insculpida no inciso II atende a pressuposto processual de ato decisório, porquanto a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa é mandatória em todo o processo administrativo fiscal

O que interessa efetivamente para o deslinde da questão que ora se analisa é verificar que o inciso II cuida da nulidade decorrente do cerceamento do direito de defesa, que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal, sendo essa a razão pela qual as decisões administrativas devem sempre ser proferidas em respeito aos princípios do contraditório e ampla defesa, sob pena de serem consideradas nulas em decorrência da falta de elemento essencial à sua formação.

A nulidade prevista no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235 de 1972 consubstancia-se na falta de apreciação de argumento defesa do contribuinte, sendo que, no caso concreto, a autoridade julgadora de 1ª instância bem analisou os argumentos e documentos trazidos pelo ora Recorrente, razão pela qual o crédito tributário formalizado originalmente na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), com as duas retificações efetuadas em decorrência da análise da documentação apresentada pelo contribuinte, foi reduzido substancialmente, como foi mencionado pelo Recorrente – de R$ 2.082.251,01 para R$ 1.177.799,33 e de R$ 1.177.799,33 para R$ 56.784,03.

Convém ressaltar que, ao contrário do alegado pelo Recorrente, na impugnação o contribuinte não fez o alegado pedido de diligência, mas apenas solicitou "a prorrogação de novos prazos para juntada de documentos complementares das demais prestadoras de serviços, até na fase recursal, se necessário for, bem como protesta por todos os meios de provas em direito permitidos" (fl. 172 da parte 1).

Por sua vez, em razão das alegações e documentos apresentados pelo contribuinte em sede de impugnação, por meio do Despacho nº 61, de 14/07/2011 (fls. 11.952/11.955 e págs. 1.085/1.088 da parte 5), a autoridade julgadora de primeira instância resolveu baixar os autos em diligência, conforme se depreende do excerto abaixo reproduzido (fl. 11.955 e pág. PDF 1.088 da parte 5):

> (...)
>
> DA DILIGÊNCIA FISCAL
>
> Tendo em vista as alegações da Impugnante, bem como a retificação efetuada pela fiscalização na diligência anterior, o que comprova a necessidade de revisão dos valores lançados, e em obediência ao princípio da verdade material, sugiro sejam os autos baixados em diligência para que o Auditor Fiscal autuante analise as notas fiscais objeto do lançamento e apresente parecer conclusivo quanto à procedência das alegações; e, caso seja necessária a alteração do crédito lançado, efetue a devida planilha de retificação.
>
> Ressalte-se que, no plano jurídico, o contraditório traduz-se na faculdade de a parte
> manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos ao processo pela

DOCUMENTO VALIDADO

> outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.
>
> Assim, após a impugnação, tendo sido dada oportunidade para a autoridade lançadora manifestarse a respeito dos documentos trazidos aos autos, bem como de retificar o lançamento, é inafastável a necessidade de o sujeito passivo ter igual oportunidade para contra-argumentar a informação prestada pelo agente público.
>
> Por sua vez, a decisão administrativa proferida sem respeito ao contraditório e à ampla defesa é considerada nula por falta de elemento essencial à sua formação. É o que determina o art. 27, inciso II, da Portaria RFB 14.875, de 200711-07.
>
> > Art. 27. 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.
>
> (...)

Em relação a essa diligência fiscal solicitada pela autoridade julgadora, constou do acórdão recorrido a seguinte informação (fl. 12.008 e pág. PDF 1.141):

> (...)
>
> Foi aberto prazo para que a empresa se manifestasse quando às alterações acima, mas não houve manifestação por parte da Impugnante.
>
> Assim, consideram-se corretos os novos valores apresentados pela Autoridade Lançadora, uma vez que não houve discordância por parte da Impugnante.
>
> (...)

Pelo que se observa, a autoridade julgadora de piso concluiu que, com base nos documentos apresentados, os quais, frise-se, foram devidamente analisados, não foram suficientes para o cancelamento da NFLD, como pretendido pelo Recorrente.

Assim, cabia ao contribuinte em sede recursal apresentar documentos que pudessem atestar a regularidade de todas as retenções constantes em notas fiscais de cessão ou empreitada de mão de obra, objeto do lançamento discutido nos presentes autos.

A propósito, note-se que o julgador apreciará a validade das alegações a partir do exame da consistência do conjunto de relatos linguísticos trazidos para sua comprovação, sendo que a versão dos fatos acolhida pelo julgador, no entanto, em razão das inevitáveis limitações que o conhecimento dos fatos padece no momento em que se quer verificar o que efetivamente sucedeu, dificilmente terá atingido a verdade absoluta, aquela que tem a pretensão de ser universal. Em síntese, a conclusão baseada apenas nas provas trazidas aos autos retrata tão somente um juízo de probabilidade sobre o que ocorreu.

DOCUMENTO VALIDADO

É nesse sentido que o artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972 dispõe que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova e poderá determinar as diligências que entender necessárias:

> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais, aliás, poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide.

Com base em tais fundamentos, entendo por rejeitar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa, uma vez que não houve no acórdão recorrido, a preterição ao direito de defesa nos termos do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235 de 1972, porquanto a autoridade julgadora de 1ª instância não deixou de apreciar quaisquer argumentos de defesa do contribuinte e, além do mais, bem analisou as provas trazidas aos autos com base no livre convencimento motivado do julgador insculpido no artigo 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se no sentido de não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, em não acolher a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

DOCUMENTO VALIDADO