



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

Processo nº 13502.720320/2011-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.078 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CERAMUS BAHIA SA PRODUTOS CERAMICOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando o apelo suscita a discussão de matéria estranha ao acórdão recorrido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em exercício.

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e-fls. 2.872/2.894, contra o acórdão nº 2803-003.307, proferido na sessão do dia 13 de abril de 2014 pela 3ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, que restou assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO. A AFERIÇÃO INDIRETA NÃO PODE CONSTITUIR UMA CARTA EM BRANCO PARA A FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE SUA UTILIZAÇÃO IN CASU. FATO GERADOR. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO FISCO. MERA ALEGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE O CONTRIBUINTE PRUDUZIR PROVA NEGATIVA.

O lançamento foi realizado em bases frágeis, utilizando-se o instituto da aferição indireta, sustentado pelas regras contidas no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes.

Caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento, e respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material.

Se a autoridade fiscalizadora admitiu tratar-se de relação envolvendo atividades operacionais no âmbito de um grupo econômico, onde a empresa controladora contratava equipe de venda e as controladas participavam do rateio proporcional relativamente aos custos de tal contratação, sem o devido aprofundamento na investigação dos fatos, a presunção de legitimidade do lançamento (aferição indireta) não pode constituir uma carta em branco na mão do Fisco.

Cabe ao Fisco, portanto, o ônus de provar a existência de fatos impeditivos ou extintivos da pretensão do particular lastreada em suas declarações, documentos fiscais e contábeis, situação não vislumbrada nestes autos.

A presunção de legitimidade do lançamento não é uma carta em branco para a fiscalização atuar imotivadamente, sob pena de o tributo passar a ser exigido, não em face da efetiva ocorrência do fato gerador, mas com base em mera alegação do Fisco de sua ocorrência, diante da impossibilidade material de o contribuinte produzir prova negativa.

Recurso Voluntário Provido

Como descrito pela DRJ:

Trata-se de crédito tributário, lançado pela fiscalização, tendo como sujeito passivo a pessoa jurídica acima identificada, que, de acordo com as informações contidas no Relatório Fiscal de fls. 46/57, teve como fato gerador a não arrecadação de contribuições sociais devidas, parte patronal e segurados, e de contribuições destinadas a terceiros, a cargo da empresa.

A presente ação fiscal foi realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 05.1.04.002011000217 (fl. 70) e visa apurar as contribuições destinadas à seguridade social, a cargo da empresa, previstas no art. 22, incisos I, II e III, da Lei n.º 8.212/91, as contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço cujo desconto e recolhimento é de responsabilidade da empresa, e as contribuições devidas às entidades e fundos (terceiros) SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA e SEBRAE, no período de 01/2008 a 12/2008, inclusive décimo terceiro salário.

Dessa forma, foram criados, para esta ação fiscal os seguintes códigos de levantamento:

LEV GF (ferramenta de apropriação de créditos da empresa) declarado em GFIP – contém os fatos geradores informados nas GFIP apresentadas pela empresa;

LEV GR valores não declarados em GFIP corresponde a valores apurados na contabilidade não reconhecidos pela empresa como base de cálculo para apuração da parte patronal;

LEV CV valores da base de cálculo não declarados em GFIP corresponde a valores apurados na contabilidade de pagamentos a segurados empregados não reconhecidos pela empresa como base de cálculo para apuração da parte patronal, SAT e terceiros;

LEV RV valores da base de cálculo não declarados em GFIP corresponde a valores apurados na GFIP, de pagamentos a segurados empregados não reconhecidos pela empresa como base de cálculo para apuração da parte patronal, SAT e terceiros; e

LEV DAL corresponde às diferenças de acréscimos legais sobre os recolhimentos efetuados a menor.

A fim de identificar a possível ocorrência dos fatos geradores dos tributos investigados, esta auditoria analisou as informações constantes das GFIP apresentadas pela empresa, suas folhas de pagamento, meio papel e digital, e sua contabilidade, meio papel e digital, livros razão e diário.

Inconformada com a decisão que deu provimento ao Recurso Voluntário, a Fazenda Nacional interpôs o presente Recurso Especial de e-fls. 2.872/2.894, visando rediscutir: **(i) decretação de nulidade do lançamento sem a comprovação de cerceamento de defesa do contribuinte e; (ii) natureza do vício ensejador da nulidade proclamada.** Apresenta como paradigmas os acórdãos abaixo:

(i) decretação de nulidade do lançamento sem a comprovação de cerceamento de defesa do contribuinte

Acórdão nº 108-08.499

IRPJ - CSLL – RECURSO DE OFÍCIO – PREJUÍZO FISCAL – BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – COMPENSAÇÃO LIMITADA A 30% - É legítimo o aproveitamento do saldo do prejuízo fiscal de IRPJ e da base de cálculo negativa de CSLL, acumulados até a ocorrência do fato gerador, no limite de 30% do prejuízo fiscal e da base de cálculo positiva apurada, o que se coaduna com o decidido em primeiro grau.

IRPJ – PRELIMINAR DE NULIDADE – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – Incabível a preliminar de nulidade de cerceamento ao direito de defesa, pois o processo administrativo fiscal seguiu plenamente os trâmites legais, tendo a recorrente todas as oportunidades cabíveis para argumentar, não se vislumbrando qualquer prejuízo aparente.

IRPJ – PRELIMINAR DE NULIDADE – FALTA DE DESCRIÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO – Não há que se acolher a preliminar de nulidade ante a falta de descrição suficiente do auto de infração, eis o mesmo preenche todos os pressupostos legais em sua elaboração, e a autuada demonstrou pleno conhecimento da matéria em sua defesa, não se verificando quaisquer irregularidades nesse sentido.

IRPJ – CSLL – NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – ILEGALIDADE – Incabível a utilização de notas fiscais inidôneas para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Correta a decisão de primeira instância que glosou a título de custo o valor total das notas fiscais ilegítimas, uma vez que não constituem elementos hábeis e idôneos a suportar a dedutibilidade dos valores dispendidos na aquisição de insumos na determinação da base impositiva. (grifos da recorrente)

Acórdão nº 204-01.947

PIS NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA. A alegação de ausência falta de descrição dos fatos de forma clara não deve ensejar a declaração de nulidade do lançamento caso não tenha havido prejuízo à defesa, configurada pela correta compreensão da acusação fiscal.

DCTF RETIFICADORA INCORRETA. DESCONSIDERAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO DOS VALORES. MULTA DE OFÍCIO DEVIDA. Os valores objeto do lançamento não haviam sido declarados pelo Contribuinte, pelo que é devida a aplicação da multa de ofício. A declaração retificadora foi desconsiderada por ato administrativo não impugnado pela Recorrente. (grifos da recorrente)

Recurso negado.

(ii) natureza do vício ensejador da nulidade proclamada

Acórdão nº 2302-00.308*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**Data do fato gerador: 03/07/2006**CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO, VÍCIO NO RELATÓRIO FISCAL, INCOMPLETO.*

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento. A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235.

O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n 70,235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo. Auto de infração anulado.

*Crédito Tributário Exonerado**Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional destaca:*

A decisão ora recorrida cancelou o Auto de Infração, porque entendeu que não seria possível, com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir acerca da configuração da infração, fato este determinante para o lançamento de débito.

Considerou que o fato de o lançamento estar embasado na aferição indireta não constituiria uma carta em branco para o auditor fiscal e, considerando-se que o caso demandaria um maior aprofundamento e cuidado nas investigações, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo autuado.

Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, aplicáveis à hipótese, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

Conforme despacho de e-fls. 2.896/2.901, o Recurso foi admitido, conforme trecho transcrito abaixo:

Diante do exposto, com fundamento nos artigos 67 e 68, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho DAR SEGUIMENTO ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, em relação à segunda divergência suscitada.

Por todo o exposto, preenchidos os requisitos de admissibilidade do presente recurso, proponho DAR SEGUIMENTO ao apelo, interposto pela Fazenda Nacional.

Intimado, conforme termo de abertura de mensagem de e-fls. 2.909, o Contribuinte apresentou contrarrazões, requerendo o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por entender que matéria apresentada no recurso não foi objeto de discussão pela Câmara *a quo* e, caso seja conhecido, que seja negado provimento.

É o relatório

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, porém, devemos verificar os demais requisitos de admissibilidade.

Em suas Contrarrazões o Contribuinte apresenta as seguintes informações:

Ainda em preliminar, a Recorrida destaca a ausência de interesse recursal da Recorrente, uma vez que o recurso especial está centrado em questões diversas das que levaram a procedência do recurso voluntário, não havendo, portanto, interesse recursal quanto ao que efetivamente foi elemento substancial para o provimento do recurso da Recorrida.

Com a devida venia, o r. Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial incorreu em equívoco ao admitir o recurso, uma vez que as matérias admitidas não foram consideradas pelo v. Acórdão recorrido ao dar provimento ao recurso voluntário.

A Recorrente manejou o Recurso Especial em relação a matérias que não constam e sequer foram consideradas pelo v. Acórdão para prover o recurso voluntário e teve o seu apelo conhecido exatamente nestas matérias. Ou seja, o Recurso Especial foi admitido com base em matérias alheias ao que realmente foi decidido pelo aresto recorrido.

Veja-se que duas foram as matérias objeto de recurso especial admitido:

1. Decretação de nulidade do lançamento sem a comprovação de cerceamento de defesa do contribuinte, e

2. Natureza do vício ensejador da nulidade proclamada.

*Ocorre que o Acórdão recorrido não deu **provimento** ao recurso voluntário por nulidade decorrente de cerceamento ao direito de defesa, tampouco examinou a natureza dessa nulidade!*

*O v. Acórdão é claro ao dar **provimento** ao recurso voluntário diante da **falta de prova que justificasse o lançamento**, conforme entendimento lançado no voto pelo qual a **d. Fiscalização deveria aprofundar no exame de provas necessárias a embasar e justificar o lançamento**. Senão vejamos:*

"Em situações como a ora em discussão, caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento e, obviamente, respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material.

A fundamentação que sustenta o lançamento, como já referido anteriormente, é frágil, não podendo o fisco se desincumbir do ônus de identificar o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

(...)

Cabe ao Fisco, portanto, o ônus de provar a existência de fatos impeditivos ou extintivos da pretensão do particular lastreada em suas declarações, documentos fiscais e contábeis, situação não vislumbrada nestes autos.

A presunção de legitimidade do lançamento não é uma carta em branco para a fiscalização atuar imotivadamente, sob pena de o tributo.

Cumpre destacar os fundamentos do acórdão recorrido:

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento, competirá à autoridade administrativa 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 aplicável da penalidade cabível. Esta é, pois, a regra basilar que deve ser observada pela autoridade administrativa, tendo em vista que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN).

Das premissas contidas no art. 142 do CTN para o caso em discussão, a identificação do sujeito passivo é fator primordial, tendo em conta tratar-se de situação muito bem definida de formação de grupo econômico, inclusive com pleno reconhecimento pela autoridade lançadora, bem como pelas autoridades julgadoras de primeira instância administrativa.

Em situações como a em discussão, não basta uma análise superficial para concluir que a empresa é devedora das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social.

Em razão de se tratar de operações envolvendo o entrelaçamento de atividades no âmbito de um grupo econômico bem determinado, a constituição do crédito tributário deveria ter

sido realizada com extremo rigor, notadamente no que concerne à busca da verdade material.

Esta premissa fundamental, pelo que pode denotar da análise dos autos, não ocorreu.

O lançamento foi realizado em bases frágeis, utilizando-se o instituto da aferição indireta, sustentado pelas regras contidas no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes.

Acontece, porém, que as equipes de vendas, efetivamente, não estavam sob a tutela da empresa controlada (a recorrente), mas sim, sob o comando da empresa controladora.

In casu, portanto, tendo em vista a obviedade da matéria, a empresa controlada, não poderia, em princípio, apresentar relação individualizada de membros de uma equipe de vendas contratada por outra empresa, a controladora.

Em situações como a ora em discussão, caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento e, obviamente, respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material.

A fundamentação que sustenta o lançamento, como já referido anteriormente, é frágil, não podendo o fisco se desincumbir do ônus de identificar o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

Nesta direção, há que se considerar os abalizados ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coelho e Eduardo Junqueira Coelho (in CARF: questões controvertidas no processo administrativo fiscal / [coordenação Ives Gandra da Silva Martins, conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves]. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012. p. 84/85), verbis:

(...)

Com efeito, se a autoridade fiscalizadora admitiu tratar-se de relação envolvendo atividades operacionais no âmbito de um grupo econômico, onde a empresa controladora contratava equipe de venda e as controladas participavam do rateio proporcional relativamente aos custos de tal contratação, sem o devido aprofundamento na investigação dos fatos, a presunção de legitimidade do lançamento (aferição indireta) não pode constituir uma carta em branco na mão do Fisco.

Cabe ao Fisco, portanto, o ônus de provar a existência de fatos impeditivos ou extintivos da pretensão do particular lastreada em suas declarações, documentos fiscais e contábeis, situação não vislumbrada nestes autos.

A presunção de legitimidade do lançamento não é uma carta em branco para a fiscalização atuar imotivadamente, sob pena de o tributo passar a ser exigido, não em face da efetiva ocorrência do fato gerador, mas com base em mera alegação do Fisco de sua ocorrência, diante da impossibilidade material de o contribuinte produzir prova negativa.

Da leitura do acórdão recorrido, entendo que assiste razão o Contribuinte, pois, em nenhum momento foi consignado que o lançamento foi declarado nulo por cerceamento ao direito de defesa, muito menos adentrou em relação a natureza do vício (formal x material).

A Câmara *a quo* entendeu que o lançamento foi realizado em bases frágeis, utilizando-se o instituto da aferição indireta, sustentado pelas regras contidas no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes. Nesse sentido, caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento, e respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material.

Diante de todo exposto, voto no sentido de não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por apresentar matéria diversa da discutida no presente caso.

Patrícia da Silva