



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

**Processo n°** 13609.000951/2007-66  
**Recurso n°** 267.486 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-002.571 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de julho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - ARBITRAMENTO  
**Recorrente** RAL ENGENHARIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

NORMAS PROCEDIMENTAIS. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA INTIMAÇÃO CONTRIBUINTE PARA MANIFESTAÇÃO ACERCA DE ATOS PROCESSUAIS/DILIGÊNCIA REQUERIDA ANTES DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento aos princípios do devido processo legal e ampla defesa, é proferida sem a devida intimação do contribuinte do resultado de diligência requerida pela autoridade julgadora após interposição de impugnação.

Ao contribuinte é assegurado o direito de manifestar-se acerca de todos os atos processuais levados a efeito no decorrer do processo administrativo fiscal, que possam interferir diretamente na apreciação da legalidade/regularidade do lançamento.

Decisão de Primeira Instância Anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA

## Relatório

RAL ENGENHARIA LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.099.717-4, referente à diferença de contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, correspondentes à parte destinada a Terceiros (Salário Educação, SENAI, SESI, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas por aferição indireta, em relação ao período de 01/1997 a 11/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 172/190.

De conformidade com o Relatório Fiscal, *a base de cálculo das contribuições sociais foi aferida indiretamente, porque houve apresentação deficiente de documentos e, no exame da escrituração contábil e de documentos de caixa, a fiscalização constatou que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, nos termos do parágrafo 3º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212/1991.*

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 11/09/2007, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 805.352,49 (Oitocentos e cinco mil e trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e nove centavos).

Após regular processamento, interposta impugnação contra exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a 6ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG, achou por bem julgar procedente em parte o lançamento, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 02-20.361/2008, às fls. 429/439, sintetizados na seguinte ementa:

*“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006*

*DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APLICAÇÃO DOS PRAZOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. AFERIÇÃO INDIRETA. ACRÉSCIMOS LEGAIS. DISCUSSÃO RELATIVA A INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEIS. NÃO CABIMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.*

*Após a publicação da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal - STF, o lançamento do crédito previdenciário está sujeito aos prazos previstos no Código Tributário Nacional.*

*O procedimento de aferição indireta deve ser adotado sempre que deixarem de ser exibidos à fiscalização documentos ou informações necessárias a apuração regular das contribuições devidas.*

*As contribuições previdenciárias e outras importâncias arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, pagas com atraso, ficam sujeitas à cobrança de juros e multa de mora de caráter irrelevável.*

*Não cabe discussão no âmbito administrativo, de questionamentos quanto à inconstitucionalidade ou ) ilegalidade de lei, por se tratar de matéria cujo exame é restrito ao Poder Judiciário.*

*Lançamento Procedente em Parte.”*

Em observância ao disposto nos artigos 25, inciso I, e 29, da Lei nº 11.457/2007, c/c artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou procedente em parte o lançamento fiscal.

Incluído na pauta do dia 01/12/2010, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, entendeu por bem converter o julgamento em diligência para que a autoridade fazendária competente cientificasse a **contribuinte da decisão de primeira instância, ora recorrida, reabrindo prazo legal de 30 (trinta) dias para interposição de eventual recurso voluntário, nos termos da legislação de regência**, tendo em vista que a empresa não fora intimada do Acórdão da 6ª Turma DRJ em Belo Horizonte/MG, acima ementada.

Instada a se manifestar a propósito da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 524/536, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Disserta a respeito da responsabilidade tributária e sujeição passiva, concluindo pela impossibilidade de responsabilização dos sócios em relação ao crédito previdenciário ora lançado, uma vez que não foram atendidos os requisitos necessários para tanto, inscritos nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, entendimento que encontra guarida na doutrina e jurisprudência pátria trazida à colação.

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente em relação ao arbitramento utilizado na constituição do crédito previdenciário, alegando ser totalmente injustificado e imotivado.

Assevera que a contribuinte nunca se recusou a prestar os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização no decorrer da ação fiscal, não se justificando a constituição do crédito previdenciário a partir de presunções (arbitramento) em detrimento da documentação ofertada pela notificada, sendo dever do fisco comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo ora lançado.

Contrapõe-se ao lançamento fiscal em comento, especialmente em relação à aferição indireta procedida, argumentando que referido procedimento somente poderá ser utilizado em situações extremas, quando inexistir escrita contábil ou outros casos devidamente dispostos na legislação de regência, o que não se vislumbra na hipótese dos autos. Em defesa de sua pretensão traz à colação doutrina e jurisprudência a propósito da matéria, corroborando seu entendimento.

Sustenta que o Livro Razão, em que pese ser imprescindível como instrumento da escrituração contábil, na condição de documento auxiliar, não deve observância

Processo nº 13609.000951/2007-66  
Acórdão n.º 2401-002.571

S2-C4T1  
Fl. 556

---

às mesmas formalidades exigidas em relação ao Livro Diário, conforme prescreve o artigo 259, § 30, do RIR/99, o que afasta os argumentos da fiscalização em relação às pretensas deficiências existentes em tal documentação, inexistindo motivo, assim, para a desconsideração da contabilidade da empresa.

Defende que mesmo existindo erros na contabilização da contribuinte, o crédito tributário não pode ser mantido, sobretudo por ser excessivo, uma vez que não houve falta intencional por parte da empresa, a qual nunca olvidou a fornecer todas as informações e documentos solicitados pelo fisco.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário da contribuinte e passo a analisar as alegações recursais.

Não obstante o recurso de ofício interposto pela autoridade fazendária, nos termos da legislação de regência, e o recurso voluntário ofertado pela contribuinte após conversão em diligência determinada por esta Egrégia Turma, há nos autos outro vício processual sanável, ocorrido no decorrer do processo administrativo fiscal, o qual precisa ser saneado, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, como passaremos a demonstrar.

A lavratura da Notificação Fiscal deveu-se a constatação de contribuições previdenciárias devidas pela notificada ao INSS, concernentes à parte da empresa, dos segurados e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas por arbitramento, consoante se positiva do Relatório Fiscal.

Em sede de impugnação, às fls. 315/371, a contribuinte manifestou seu insurgimento contra o procedimento eleito pela autoridade fiscal ao promover o lançamento, qual seja, arbitramento, trazendo à colação inúmeros argumentos com a finalidade de rechaçar a pretensão do Fisco, especialmente no que tange às supostas incorreções na escrituração contábil apontadas pela fiscalização, de maneira a afastar a possibilidade da utilização da aferição indireta.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, após a apresentação da defesa da contribuinte, o julgador recorrido achou por bem converter o julgamento em diligência para que o fiscal autuante examinasse as razões e documentos colacionados aos autos naquela oportunidade, promovendo a exclusão dos valores que entendesse indevidamente lançados, conseqüentemente, retificando o crédito previdenciário originalmente constituído, conforme documento Diligência Fiscal de fl. 426.

Em atendimento à diligência requerida pela autoridade julgadora, o ilustre AFRFB autuante elaborou Informação Fiscal, às fls. 427/428, acolhendo em parte as alegações da contribuinte, propondo a retificação do crédito tributário, com o devido ajuste dos valores admitidos por ocasião do lançamento, rechaçando, ainda, outa parte das argumentações da então impugnante.

Ocorre que, ao arrepio do princípio do devido processo legal, mais precisamente da ampla defesa, a contribuinte não fora intimada para manifestar-se a respeito do resultado da diligência, ferindo-lhe, assim, seu sagrado direito a ampla defesa, inscrito no artigo 5º, inciso LV, da CF, *in verbis*:

“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;”*

A corroborar este entendimento a Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, em seus artigos 26 e 28, assim preceitua:

*“Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência da decisão ou a efetivação de diligências.*

*Art. 28. Devem ser objeto de intimações os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrições ao exercício de direito e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.”*

Na mesma linha de raciocínio, para não deixar dúvidas quanto à nulidade da decisão de primeira instância, o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, estabelece o seguinte:

*Art. 59. São nulos:*

*[...]*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridades incompetentes ou com preterição do direito de defesa;” (grifamos)*

Por sua vez, a doutrina pátria não discrepa deste entendimento, senão vejamos:

*“ Especificamente, no processo administrativo fiscal, há previsão para a observância do contraditório e da ampla defesa, já que a Lei nº 9.784/99, e seu artigo 2º, inciso X, prescreve “[...]”. Também o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes determina, em seu artigo 18, § 7º, a abertura de vista à parte contrária no caso de apresentação de esclarecimentos ou documentos pela outra parte.*

*[...] Assim, se, na fase de instrução, são trazidos, aos autos, dados ou documentos colhidos externamente, sem conhecimento do contribuinte, a este deve ser concedido o prazo do citado art. 44 para manifestação. De igual forma, se o julgamento é convertido em diligência ou perícia, seja a requerimento da parte, seja por determinação de ofício da autoridade julgadora, com vistas a contemplar a instrução do processo, é cogente a oitiva das partes (interessado e Procurador da Fazenda Nacional) após encerrada a instrução.” (NEDER, Marcos Vinícius / LÓPEZ, Maria Teresa Martínez – Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado – São Paulo: Dialética, 2002 – pág. 41)*

Igualmente, a jurisprudência administrativa é mansa e pacífica nesse sentido, conforme faz certo o julgado dos Conselhos de Contribuintes, com sua ementa abaixo transcrita:

*“ CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Para que o sujeito passivo possa exercer amplamente o seu direito de defesa, é imprescindível que tenha ciência de todos os fatos e elementos trazidos ao processo. Documentos juntados pelo Fisco após a impugnação e antes da decisão é hipótese caracterizadora do cerceamento.*

*Nulidade declarada.”* (1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº RD/102-0.559-A – Acórdão nº CSRF/01-02.697, Sessão de 11/05/1999)

*“Normas Processuais – Ofensa aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa – Nulidade. Manifestando-se o autuante após a impugnação, deve ser dada ciência dessa manifestação ao contribuinte, com abertura de prazo para sobre ela se manifestar, em atenção aos princípios do contraditório e da ampla defesa. [...] Processo que se anula a partir da manifestação fiscal posterior à impugnação, exclusive.”* (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 101-93.294 – D.O.U. de 12/03/2001)

Na hipótese vertente, com mais razão a exigência da intimação da contribuinte para manifestação a propósito do resultado da diligência requerida pela autoridade julgadora se faz presente na medida em que, posteriormente à apresentação da impugnação, submetido o processo ao exame do fiscal autuante, este, admitindo incorreções no lançamento, propôs a retificação do crédito originalmente lançado.

Imperioso ressaltar que o lançamento original sofreu modificações em face das razões e documentos ofertados pela contribuinte, impondo a este o conhecimento da parte remanescente do crédito, tendo em vista o sagrado direito a ampla defesa, o qual garante a recorrente manifestar-se a respeito de todos os atos processuais levados a efeito no decorrer do processo administrativo que possa atingir-lhe em seu patrimônio, ou mesmo interferir na apreciação da regularidade do feito.

Observe-se, que ao negar a contribuinte o direito de se manifestar a respeito do resultado da diligência requerida pela autoridade julgadora recorrida, estaríamos, de certa forma, criando e/ou admitindo as contrarrazões da impugnação, figura processual que só é contemplada pela legislação previdenciária quando da interposição do recurso voluntário. Ou seja, a notificada oferece sua impugnação e o julgador de primeira instância submete ao fiscal autuante as razões ali consignadas para que ele as examine, acolhendo-as ou não. Em outras palavras, efetivamente, não deixa de ser contrarrazões de impugnação.

Assim, tratando-se, como de fato se trata, de diligência, deve a contribuinte tomar conhecimento de seu resultado para se manifestar a respeito, se assim achar por bem, sobretudo quando inexistente na legislação de regência a figura do processual das “contrarrazões de impugnação”, não podendo o julgador inovar o que a legislação não contempla, ou mesmo ampliá-la de maneira a acobertar novos atos processuais.

Mais a mais, o fato de o lançamento escorar-se no procedimento do arbitramento, presunção legal que inverte o ônus da prova ao contribuinte, com mais razão este deve ser intimado e se pronunciar a respeito de todos atos processuais levados a efeito no

decorrer do processo administrativo fiscal, sob pena de impossibilitar o direito de se contrapor ao presumido pela fiscalização.

Nessa esteira de entendimento, deixando o julgador recorrido de intimar/cientificar a contribuinte do resultado da diligência requerida, para devida manifestação, após a apresentação de sua impugnação e antes de proferida a decisão, incorreu em cerceamento do direito de defesa da notificada, em total afronta ao princípio do devido processo legal, o que enseja a nulidade da decisão recorrida, bem como de todos os atos subsequentes, devendo o presente processo ser remetido à origem para intimar a recorrente das razões da fiscalização consubstanciadas na Informação Fiscal, às fls. 427/428 e eventuais anexos, para que seja proferida nova decisão pela autoridade julgadora de primeira instância na boa e devida forma.

Por todo o exposto, estando a Decisão recorrida em dissonância com os dispositivos constitucionais/legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira