



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

Processo n° 13963.000300/2007-37
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2302-002.949 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente DRJ EM FLORIANÓPOLIS/SC
Interessado SETEP TOPOGRAFIA E CONSTRUÇÕES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2004

LANÇAMENTO. NULIDADE PARCIAL.

A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais. Cabe declarar a nulidade dos levantamentos integrantes do lançamento fiscal, que comprometam a certificação da liquidez e da certeza do crédito previdenciário, bem como o exercício do direito de defesa do contribuinte. Art. 59 do Decreto n° 70.235/72.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício que anulou o lançamento parcialmente, vencido o Conselheiro Relator. Designado para fazer o voto divergente vencedor o Conselheiro André Luís Mársico Lombardi.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

André Luís Mársico Lombardi – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de Turma), André Luís Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Relatório

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2004

Data da lavratura da NFLD: 23/12/2005.

Data da Ciência da NFLD: 03/01/2006.

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância por esta proferida que reconheceu a decadência dos lançamentos relativos as competências 01/1996 a 12/2000 e declarou nulos os levantamentos FPG e PFN aviados na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD nº 37.002.144-4, de 23 de dezembro de 2005.

O presente Processo Administrativo Fiscal tem por objeto Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.002.144-4, fl. 01, lavrada em nome do sujeito passivo acima qualificado, referente às contribuições sociais abaixo descritas, apuradas nas competências abrangidas no período de 01/1995 a 12/2004:

- Parte dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais;
- Parte da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho;
- Adicional para custeio da aposentadoria especial aos 25 anos de trabalho;
- Contribuição sobre a produção rural na competência 10/2003;
- Contribuição da empresa sobre os serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho;
- Destinadas a Outras Entidades e fundos.

Irresignado, o Sujeito Passivo ofereceu impugnação administrativa a fls. 1061/1098.

A Seção de Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC baixou o feito em diligência para que a Autoridade Lançadora se pronunciasse a respeito de questões controversas do lançamento, conforme Despacho a fls. 3341/3343.

Informação fiscal a fls. 3347/3379.

Promovida a ciência da referida Informação Fiscal ao Sujeito Passivo, este se manifestou formalmente a fls. 4314/4338.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC baixou o feito uma vez mais em diligência para que a Autoridade Lançadora se pronunciasse a respeito alegações suscitadas pelo Impugnante, consoante Despacho a fls. 4622/4627.

Informação fiscal a fls. 4646/4706 .

Promovida a ciência da referida Informação Fiscal ao Sujeito Passivo e reaberto o prazo normativo para manifestar-se nos Autos do processo, nos termos da Intimação a fl. 4722 , o Notificado apresentou aditamento à impugnação a fls. 4730/4748.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC proferiu decisão administrativa textualizada no Acórdão nº 07-14.094 -5ª Turma da DRJ/FNS, a fls. 4820/4849, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para dele excluir as obrigações tributárias alcançadas pela decadência, declarar nulos os levantamentos FPG e PFN, retificando o crédito tributário na forma exposta no Discriminativo Analítico do Débito Retificado -DADR a fls. 4762/4818, e recorrendo de ofício de sua decisão.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 08/10/2008, conforme Aviso de Recebimento a fl. 4852, deixando escoar o prazo legal sem oferecer Recurso Voluntário em face da decisão administrativa acima referida, conforme atesta documento a fl. 4854.

Relatados sumariamente os fatos de maior relevo.

Voto Vencido

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso de Ofício, dele conheço.

2. DO RECURSO DE OFÍCIO

Entendeu a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC que parte das obrigações tributárias lançadas pela Fiscalização foram fulminadas pela decadência, e que os levantamentos FPG e FPN encontravam-se eivado de vícios de nulidade.

E diga a 5ª Turma da DRJ/FNS:

“VIII. CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, manifesto-me por considerar:

- a) decadentes os lançamentos relativos as competências 01/1996 a 12/2000;*
- b) nulos os levantamentos FPG e PFN;*
- c) procedentes os levantamentos RU e DAL.”*

2.1. DA DECADÊNCIA

Não merece reparo a decisão de 1º Instância, no tocante ao reconhecimento da decadência parcial, eis que o critério adotado pela 5ª Turma da DRJ/FNS alinha-se ao entendimento deste Sodalício.

No caso em tela, havendo sido a ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em debate realizada aos 03 dias do mês de janeiro de 2006, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência janeiro/2001, inclusive, nos termos do art. 150, §4º do CTN, devendo ser excluídas do lançamento as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências de janeiro/1995 a dezembro/2000.

2.2. DA NULIDADE

Malgrado não tenham sido constatadas divergências nas bases de cálculo apuradas pela empresa e Fiscalização no levantamento FPG - *folha de pagamento período GFIP* em algumas competências, o que demonstra o assentimento parcial do impugnante ao levantamento, e ainda que a Fiscalização tenha reduzido a base de cálculo nos patamares pretendidos na impugnação em outras competências, concordando com os cálculos da empresa, entendeu o Órgão Julgador de 1ª Instância que o lançamento, desde a sua origem, padecia de vício insanável.

“Embora não se verifiquem divergências nas bases de cálculo apuradas pela empresa e Fiscalização no levantamento FPG — folha de pagamento período GFIP em algumas competências, o que demonstra o assentimento parcial do impugnante ao levantamento, e ainda que a Fiscalização tenha reduzido a base de cálculo nos patamares pretendidos na impugnação em outras competências, concordado com os cálculos da empresa, entendo que não somente a revisão proposta pela autoridade lançadora, mas o lançamento, desde a sua origem, padece de vício insanável”.

Argumenta a DRJ/FNS, *in verbis*, que:

“O levantamento FPG se refere a diferenças de contribuições, uma vez que já houve o pagamento parcial, tendo sido classificado pela fiscalização como de fatos geradores declarados na GFIP, beneficiando a empresa com a redução da multa pelo inadimplemento em 50%, conforme prevê o art. 35, §4º, da Lei nº 8.212/91.

Assim, pressupõe-se que a diferença entre o valor lançado e o recolhido tenha sido declarada na GFIP. Contudo, não restou comprovado nos autos que a base de cálculo das diferenças de contribuição lançadas no levantamento FPG foram efetivamente declaradas pela empresa nesse documento.

Tal situação é constatada pelas manifestações da autoridade lançadora, que diz que as bases de cálculo do levantamento FPG foram "eleitas" dentre as fontes documentais possíveis e estariam indicadas no Relatório de Lançamento. Essas fontes documentais seriam o resumo da folha de pagamento do sistema FOPAG, outro documento denominado resumo manual, as GFIP apresentadas pela empresa e as GFIP do sistema informatizado. Contudo, tanto o RL quanto o REFISC não explicam porque base de cálculo extraída desta ou daquela folha de pagamento estaria correta e não foi utilizada a base da GFIP, ou ainda, porque em algumas competências foi considerado o valor declarado na GFIP”.

(os grifos constam no original)

Preambularmente, mostra-se valioso trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na *"conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo,*

presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei" (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II -recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou sem em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, sendo extremamente convergente a jurisprudência dela promanada, como se pode verificar nos julgados a seguir alinhados, cujas ementas rogamos vênias para transcrevê-las.

AgRg no RMS 19918 / SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 -SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP -a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 -que teve firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.
2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.
3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública -uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.
4. Agravo regimental a que se nega provimento.

EREsp 265552 / RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 -TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ 18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PAGAMENTO ADMINISTRATIVO DAS DIFERENÇAS RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fé até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex-adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a desconformidade com a realidade dos assentamentos em realce.

Configurando-se a NFLD nº 37.002.144-4 como um documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

Registre-se que, de acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso em foco, encontra-se o direito creditório do fisco plenamente consignado, com todos os seus elementos, no Relatório Fiscal da NFLD em tela e nos demais documentos que integram o lançamento em pauta. A fiscalização apurou a ocorrência de inadimplemento de obrigações tributárias principais estabelecidas expressamente na Lei de Custeio da Seguridade Social a partir dos fatos geradores registrados em documentos elaborados pelo próprio Notificado.

Dessarte, fulguram os assentamentos consignados no lançamento como bastante e suficiente para fazer prova do fato afirmado pela fiscalização, em razão da debatida presunção de veracidade dos Atos Administrativos.

Nesse sentido remansa a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

MS 12756 / DF

Relator(a) Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

S3 -TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJe 08/05/2008

MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. PROCURADOR FEDERAL. PROMOÇÃO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS CONTRACHEQUES E FOLHA DO SISTEMA SIAPE. RETIFICAÇÃO DOS ATOS DE PROMOÇÃO DO IMPETRANTE. EFEITOS RETROATIVOS DESDE A DATA EM QUE DEVERIA SER PROMOVIDO NAS CATEGORIAS APROPRIADAS.

1. Têm presunção de veracidade contracheques e folha do Sistema SIAPE apresentados por procurador federal que pretende ser promovido com base no enquadramento funcional previsto naqueles documentos públicos. Ausência de apresentação de prova, pelo impetrado, que afastasse a fé pública dos referidos documentos.

2. Segurança concedida. Retroativos a partir da data em que deveriam ter ocorrido as promoções do impetrante.

REsp 1059007 / SC

Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO

Órgão Julgador T1 -PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 20/10/2008

ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. ARTIGO 258 DA LEI Nº 8.069/90. AUTO INFRACIONAL LAVRADO POR COMISSÁRIO DE INFÂNCIA. DOCUMENTO PÚBLICO. FÉ PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO IURIS TANTUM. ÔNUS DA PROVA DO ADMINISTRADO.

I -O auto de infração lavrado por Comissário da Infância, em decorrência do descumprimento do artigo 258 da Lei nº

8.069/90, constitui-se em documento público, merecendo fé pública até prova em contrário.

II -O ato administrativo goza de presunção iuris tantum, cabendo ao administrado o ônus de provar a maioria da pessoa que se encontrava no estabelecimento comercial recorrido, haja vista a legitimidade do auto infracional.

III -Recurso especial provido.

Por outro lado, mas trigo de outra safra, cabe iluminar que o lançamento tributário é constituído por uma diversidade de Relatórios, Informações Fiscais, Termos e Discriminativos, os quais devem ser compulsados em seu conjunto, e de cuja sinergia emergirão as condições de contorno específicas do crédito tributário em constituição.

Dada à complexidade do procedimento, cada elemento constitutivo do lançamento há que ser interpretado e digerido com o olhar clínico que o seu propósito finalístico assim demanda, e com o conhecimento técnico que a atividade assim exige, para que não se cometa o despropósito de se atribuir à administração tributária uma deficiência que, muita vez, não é da parte que formaliza e redige os elementos constitutivos do lançamento, mas, sim, de quem os analisa e interpreta.

No presente caso, houve-se por constatada violação a obrigação tributária principal consistente no não recolhimento de contribuições previdenciárias estatuídas na Lei nº 8.212/91, cujas bases de cálculo houveram-se por apuradas diretamente do resumo emitido pelo sistema gerador da folha de pagamento (resumo sist. fopag) ou do chamado de "resumo manual" datilografado pela empresa, e, em alguns casos, das próprias GFIP.

Do exame da documentação apresentada pela empresa, constatou a Fiscalização divergências entre o resumo emitido pelo sistema gerador da folha de pagamento (resumo sist. fopag), o "resumo manual" datilografado pela empresa, as GFIP e a própria contabilidade da empresa, conforme esclarecido na Informação Fiscal a fls. 3347/3379, e ratificado na Informação Fiscal a fls. 4646/4706:

"Relativamente às folhas de pagamento, há duas totalizações: um resumo emitido pelo sistema gerador da folha de pagamento (resumo sist. fopag) e outro, datilografado pela empresa, por esta fiscalização chamado de "resumo manual".

Na mesma competência há divergências entre os dois resumos, conforme comprovam os documentos acostados aos autos pelo sujeito passivo.

As diferenças alegadas na impugnação em confronto com o apurado pela fiscalização têm origem, em sua quase totalidade, nas divergências nas fontes de informações oriundas da própria empresa (resumo manual x resumo sistema folha x GFIP apresentada x GFIP constante no banco de dados do INSS).

Por este motivo salientamos no relatório fiscal:

"6. Das Disposições finais

As bases de cálculo utilizadas, as deduções consideradas, alíquotas aplicadas e respectivas competências estão detalhadas no Relatório de Lançamentos - RL e no DAD - Discriminativo Analítico do Débito, anexos. No campo "observações" do RL esta consignada a origem de cada lançamento."

“5. [...]”

A folha emitida pelo sistema gerador da folha de pagamento foi exibida em muitas competências de forma parcial. Em vários casos foram apresentadas somente as folhas dos ativos e não a dos demitidos. Isto pode ser facilmente verificado nos autos.

Há casos, também, em que os documentos juntados aos autos não foram os mesmos exibidos na fiscalização. Vide as folhas 1806, onde descrevemos amplamente.

O montante da folha que chamamos de "resumo manual" deveria ser igual ao da folha emitida pelo sistema. O valor declarado em GFIP também deveria ser o mesmo. Ainda mais, a contabilização deveria apresentar o mesmo valor. No caso em apreço, tal não ocorre”

7. Reprisamos que o resumo manual, o resumo do sistema, a GFIP e a contabilidade deveriam apresentar o mesmo montante. Entretanto, tal fato não se verifica no caso em análise. Dessa forma, dentre as fontes possíveis de extração das bases de cálculo, esta fiscalização elegeu as consignadas no Relatório de Lançamentos.

A GFIP é passível de retificação mediante o erro em que se funde. Nas competências em que esta fiscalização adotou a GFIP como base de seus lançamentos, verificamos não haver, até o presente momento, retificação, corroborando que os dados ali declarados são adequados e verdadeiros”.

Adite-se que, em alguns casos, conforme consignado no Relatório Fiscal, a empresa acatou os valores aferidos pela Fiscalização e os declarou em GFIP retificadoras, sendo estes lançados na apuração de débito:

“3.2. Dos serviços prestados por engenheiros e advogados.

(...)

Os valores aferidos para os engenheiros e para os advogados nesta ação fiscal foram acatados pela empresa e declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social.”

Nessa vertente, ao se deparar com divergências nos documentos estabelecidos pela legislação tributária como próprios e adequados para o registro de fatos geradores de contribuições previdenciárias, a Fiscalização elegeu aquele que, em seu entender, se mostrou o mais representativo do montante de fatos geradores ocorridos na empresa, e indicou a fonte de apuração de tais Fatos Jurídicos Tributários no Relatório de Lançamentos, consignando tal ocorrência no Relatório Fiscal da NFLD e nas Informações Fiscais emitidas durante a instrução do processo, em cumprimento aos requisitos de precisão e clareza da descrição dos fatos geradores e do período a que se referem.

Conforme se observa nos relatórios que compõem o lançamento, os fatos geradores lançados foram apurados diretamente de documentos apresentados pelo sujeito

passivo à fiscalização, elaborados sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionados sob seu comando e orientação. Nesse contexto, sendo do conhecimento do Recorrente os fatos geradores objeto da NFLD supramencionada revela-se despcienda a sua individualização no Relatório Fiscal desta Notificação Fiscal.

Destaca-se que as bases de cálculo lançadas pela Fiscalização encontram-se devidamente dispostas, por competência, no Discriminativo Analítico de Débito, e a fonte de apuração dos respectivos fatos geradores igualmente indicada no Relatório de Lançamentos, de maneira que a sua correção pode ser sindicada imediatamente e a qualquer tempo pelo sujeito passivo, favorecendo, dessarte, o contraditório e a ampla defesa.

Atente-se que a determinação da matéria tributável é prerrogativa privativa da Autoridade Fiscal a ser desempenhada no procedimento administrativo de constituição do crédito tributário, a teor do art. 142 do CTN.

Código Tributário Nacional -CTN

*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.

O Relatório de Lançamentos relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental. Ele registra de forma discriminada por estabelecimento, competência e levantamento, dentre outras informações, a natureza jurídica e o montante absoluto da base de cálculo do tributo lançado, o código e natureza da contribuição.

Consoante o magistério do Mestre Hely Lopes Meirelles, “os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde as exigências de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não podem ficar na dependência da solução de impugnação dos administrados, quanto à legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução”. (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995).

Assim, a presunção de legitimidade diz respeito aos aspectos jurídicos do ato administrativo, e, em decorrência desse atributo, presumem-se, até que se prove o contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. No entanto, essa presunção abrange também a veracidade dos fatos contidos no ato, no que se convencionou denominar de “presunção de veracidade” dos atos administrativos, e, em decorrência desse atributo, serão presumidos como verdadeiros os fatos alegados pela Administração, até que se produza prova contundente em sentido oposto.

Revela-se, portanto, suficiente a exposição, por parte da autoridade fiscal, das bases de incidência das contribuições em apreço e da fonte de apuração dos fatos geradores lançados, como assim o fez a fiscalização previdenciária.

Nesse panorama, não concordando com os valores apurados pelo Fisco, bastaria ao Recorrente, para desconstituir tal presunção, instruir a impugnação ao lançamento com cópias autenticadas dos documentos dos quais foram extraídas as bases da matéria tributável indicadas pelo agente fiscal.

Não procede a alegação da DRJ/FNS de que *“Ainda teríamos a discordar da inclusão na base de cálculo do levantamento FPG da remuneração de estagiários, face à ausência de fundamentação legal e jurídica para a inclusão desses no relatório fiscal. Somente por ocasião da diligência a autoridade mencionou a inclusão da base de cálculo relativa a estagiários no levantamento em referência, mencionando que a empresa não apresentou comprovantes da regularidade do estágio na diligência fiscal”*.

Conforme destacado na Informação Fiscal a fls. 3347/3379, não houve inclusão da remuneração de estagiários na base de cálculo do levantamento FPG. Estas já constavam na base de cálculo inicialmente lançada.

Colimando facilitar a visualização de tais valores, de modo a dirimir qualquer dúvida, a Fiscalização elaborou o anexo intitulado *"Revisão das bases de cálculo NFLD 37.002.144-4"*, onde os valores das bolsas de estágio foram desmembrados da base de cálculo global, e não incluídos, como assim alega a DRJ/FNS.

“Elaboramos o anexo "Revisão das bases de cálculo NFLD 37.002.144-4", onde apontamos o resultado numérico do novo exame. Para fins de dirimir qualquer dúvida, os valores das bolsas estágio, pertencentes ao setor administrativo, foram desmembradas neste demonstrativo, permitindo fácil visualização”.

Mostra-se à calva de razoabilidade o argumento da DRJ/FNS de que *“... o extenso rol de alterações propostas pela autoridade lançadora evidenciam a carência, desde a origem, dos atributos da certeza e liquidez do lançamento, os quais não podem ser resgatados na revisão implementada nos próprios autos”*.

Os atributos da liquidez e certeza somente serão adquiridos pelo lançamento após o Trânsito em Julgado administrativo do Processo Administrativo Fiscal correspondente.

A fase contenciosa do lançamento configura-se, justamente, no *forum* próprio e adequado para o exercício do contraditório e da ampla defesa, para que as partes da relação jurídica tributária instruem o processo com as provas e os elementos de convicção do direito por cada uma alegados.

Aliás, o esclarecimento de questões não muito bem definidas no lançamento originário configura-se, exatamente, como um dos objetos das diligências fiscais. Daí a razão de elas terem sido comandadas pela Administração Tributária antes da prolação de decisão de 1ª Instância.

Registre-se que do resultado das diligências fiscais realizadas no curso da instrução do processo foi o Sujeito Passivo devidamente cientificado, sendo-lhe assinalado prazo próprio para o oferecimento de aditamento à impugnação, podendo, assim, antes da prolação de decisão de 1ª Instância, impugnar toda e qualquer questão de fato ou de Direito trazida aos autos pela Fiscalização em sede de Diligência Fiscal.

Também não se configura como razão para a declaração de nulidade do lançamento a alegação de que *“Ao revisar essas fontes documentais, em sede de diligência, a autoridade lançadora alterou as bases de cálculo de diversas competências e esse procedimento também não foi suficientemente motivado e esclarecido, ensejando uma nova diligência, onde foi questionada quanto a esses fatos, como se transcreve do despacho de fl. 2414”*.

A revisão das bases de cálculo se deu em razão da juntada de novos documentos em sede de impugnação ao lançamento, havendo sido comandada pela própria Seção de Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC a devida retificando o débito, nas hipóteses de procedência das alegações da defesa.

*“2. Diante das razões oferecidas e dos documentos juntados, cabe a baixa dos autos em diligência ao AFPS atuante para análise e pronunciamento, no que pertine às diferenças apontadas pela Notificada, com base no Relatório Especial de Auditoria e documentos citados, **retificando o débito, caso procedente as alegações da defesa, por meio do formulário FORCED.** (grifos nossos)*

2.1. Destaco, quanto à competência 12/2004, especificamente citada pela defendente, que as Guias de Recolhimento Previdenciário de fls. 1763 (R\$ 1.742,83) e 1765 (R\$ 2.588,76), não se encontram arroladas no anexo RDA — Relatório de Documentos Apresentados (fl. 238)”.

Durante a instrução processual, a empresa apresentou novas GPS, efetuou a retificação de código de recolhimento e de CNPJ de outras tantas, demonstrou a ocorrência de retenções, etc.

As razões para a retificação do débito encontram-se dispostas na Informação Fiscal a fls. 3371/3379, na Informação Fiscal a fls. 4646/4706, bem como no anexo intitulado *“Revisão das bases de cálculo NFLD 37.002.144-4”*.

Não procede, igualmente, a alegação de que *“No que tange à alteração dos créditos considerados, o SISCOL — Sistema de Cadastramento, específico para os processos de contribuições previdenciárias, somente permite a inclusão de créditos, não sendo processadas retificações que elevem o lançamento no mesmo processo de débito. Portanto, conquanto seja abstrata e juridicamente possível de convalidação essa situação, o sistema informatizado não permite esse saneamento, gerando a nulidade do ato”*.

Conforme expressamente destacado pelo Auditor Fiscal no item 5 da Informação Fiscal, a fl. 4696, não houve alteração no lançamento retificado nas competências em que as bases retificadas resultariam maior que o lançamento original.

“5. O relatório “Revisão das Bases de Cálculo NFLD 37.002.144-4” está sendo anexado.

Fizemos um comparativo entre os valores apurados na ação fiscal e os verificados após impugnação naquelas competências onde apuramos divergências.

Todos os lançamentos referem-se ao levantamento FPG — folha de pagamento período GFIP.

Evidenciamos o que necessita alteração. Consignamos "não" nas competências em que as bases retificadas resultariam maior que o lançamento original.” (grifos nossos)

Mostra-se carente de fundamentação no caso ora em exame o argumento de que “a demonstração deficiente da ocorrência do fato gerador ou omissão de requisitos essenciais no lançamento fiscal acarreta a preterição do direito de defesa do contribuinte”.

Isso porque todas as circunstâncias substanciais do lançamento encontram-se devidamente especificadas no corpo dos relatórios e informações fiscais que compõem o presente processo, sendo conferida ao Sujeito Passivo a ciência de todas as decisões e informações de relevo produzidas durante a fase de Fiscalização e de instrução processual, restando assegurado ao Contribuinte o direito de amplamente se manifestar sobre todas as questões de fato e de direito deduzidas pelo Fisco, circunstância que favorece ao contraditório e a ampla defesa.

Verifica-se que a NFLD em relevo foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência dos fatos geradores da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, de forma discriminada por estabelecimento, levantamento e competência, os fatos geradores da exação, as destinações de cada tributo, os montantes apurados, bem como as diferenças a serem recolhidas.

Os Relatórios e as Informações Fiscais suso referidos informam de maneira clara e precisa a matéria tributável e as bases de cálculo da exação em apreço além da fonte documental de origem, assim como os procedimentos adotados pela Autoridade Lançadora na condução da ação fiscal e na retificação do débito, resultado do exame da documentação acostada aos autos pelo Sujeito Passivo em sede de impugnação administrativa.

O Relatório Fiscal expõe todos os elementos que motivaram a lavratura da vertente NFLD e o Relatório Fundamentos Legais do Débito encerra todos os dispositivos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAD e TEAF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado do resultado de todos os incidentes processuais e das decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao Notificado.

Inexiste, pois, qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de cerceamento de defesa erguida pela DRJ/FNS como fundamento da declaração de nulidade dos Levantamentos FPG e FPN, devendo ser afastada de pronto a declaração de nulidade proferida indevidamente por essa Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso de ofício para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para, afastando a declaração de nulidade proferida pela DRJ/FNS, determinar o retorno dos autos a essa mesma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento para que sejam devidamente apreciadas as questões de mérito referentes aos Levantamentos FPG e FPN suscitadas pelo Sujeito Passivo em sede de impugnação administrativa.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado

Em que pese o brilhantismo do voto do ilustre relator, quanto aos Levantamentos FPG e FPN, enxergo nos autos os mesmos vícios apontados pela decisão *a quo*.

Com efeito, quanto aos critérios adotados para a apuração dos valores, o Relatório Fiscal apenas aduz que:

As bases de cálculo utilizadas, as deduções consideradas, alíquotas aplicadas e respectivas competências estão detalhadas no Relatório de Lançamentos — RL e no DAD — Discriminativo Analítico do Débito, anexos. No campo "observações" do RL está consignada a origem de cada lançamento (...)

É bom que se diga que o procedimento fiscal teve início em agosto de 2005, tendo 10 anos por período de apuração e que mesmo diante da complexidade e da amplitude do procedimento fiscal, pelo que consta dos autos, os documentos foram solicitados apenas por ocasião da inauguração do procedimento fiscal, não constando dos autos nenhum pedido de esclarecimentos ou solicitação de novos documentos à recorrente. Tais circunstâncias reforçam a tese, sustentada no decisório de origem, de que o lançamento foi apurado de forma superficial, não atendendo aos requisitos contidos no artigo 142 do CTN.

Outrossim, consigno que, mesmo compulsando os anexos citados no Relatório Fiscal, e ainda que tenham sido designadas duas diligências, vislumbro pouca clareza quanto às fontes de dados utilizadas pela autoridade fiscal. O que se vê é a utilização da base supostamente “mais representativa”, mas sem qualquer motivação plausível para a sua utilização, como, por exemplo, a sonegação de informações pela recorrente (art. 148 do CTN). É de se destacar ainda a ampla e variada eleição de valores, se cotejarmos o lançamento e o resultado das duas diligências. Mais um indício de que o lançamento foi apurado de forma imprecisa.

Quanto aos créditos apropriados a situação é mais grave, pois as diligências concluem por inclusões e/ou exclusões em praticamente todas as competências. Pela terceira vez, reafirma-se insegurança quanto aos procedimentos e critérios adotados.

Aponta-se ainda como vícios graves do lançamento o fato de a fiscalização, em diligência, afirmar que teria havido a contratação irregular de estagiários, os quais já estariam inclusos na base de cálculo e classificados como declarados em GFIP! Como apontou a decisão de origem, “esses fatos não haviam sido relatados no REFISC, onde inexistia menção à inclusão no levantamento FPG de remuneração de estagiários”.

Quanto aos fatos geradores classificados como declarados em GFIP, pesa também o fato apontado pela decisão *a quo* no sentido de que “não restou comprovado nos autos que a base de cálculo das diferenças de contribuição lançadas no levantamento foram efetivamente declaradas pela empresa nesse documento”. Como já afirmado, o Relatório de Lançamentos indica outras fontes para a apuração da base de cálculo e não somente a GFIP, como afirmado, de forma contraditória, pela própria autoridade fiscal.

Mas, ainda que as bases estivessem corretas, o que não se sabe ao certo até agora, esta variabilidade na adoção de fontes documentais para a depuração da base de cálculo somente pode ocorrer de forma justificada, inclusive mediante solicitação ao contribuinte de esclarecimentos sobre as divergências. Como visto, os documentos foram solicitados apenas por ocasião da inauguração do procedimento fiscal, não constando dos autos nenhum pedido de esclarecimentos ou solicitação de novos documentos à recorrente. Como se sabe, dependendo de omissões ou contradições encontradas, também pode ter sido o caso de arbitramento da base de cálculo, mediante aferição indireta (art. 148 do CTN). Todavia, tal hipótese, se ocorrida, não foi devidamente esclarecida e fundamenta pela autoridade fiscal.

Assim, não bastassem os vícios de origem, parece-nos que, mesmo após as diligências, não foi possível aclarar os critérios adotados pela autoridade fiscal, tanto em relação aos fundamentos fáticos como no que tange aos fundamentos de direito, de forma que se conclui ser inviável avaliar até que ponto procede o lançamento, ocasionando patente cerceamento de defesa à recorrente e tornando inexequível a certificação da certeza e da liquidez ao lançamento.

Destarte, voto por negar provimento ao recurso de ofício que anulou o lançamento parcialmente.

É como voto.

André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado