



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

**Processo n°** 14337.000315/2008-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.200 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de abril de 2016  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES - ARBITRAMENTO  
**Recorrente** R & R SERVIÇOS FLORESTAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/12/2002

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. RELATÓRIO FISCAL. AUSÊNCIA DE CUMPRIMENTO DAQUILO O QUE DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN. NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. VÍCIO MATERIAL. Uma vez que o relatório fiscal não aponta de forma clara e precisa todos os fundamentos de fato e direito ensejadores do lançamento, deixando de apresentar a devida motivação da própria ocorrência dos fatos geradores das contribuições, é imperiosa a necessidade de declaração da nulidade da NFLD combatida visando assegurar os Princípios Constitucionais do Contraditório e Ampla Defesa pela ocorrência de vício material.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Marcelo Malagoli da Silva, Wilson Antonio de Souza Correa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por R R SERVIÇOS FLORESTAL LTDA, em face de acórdão que manteve o lançamento constante da NFLD 35.580.743-2, referente às contribuições devidas pela mesma à Seguridade Social, parte dos segurados e patronal e não recolhidas em tempo hábil.

O presente lançamento teve como fato gerador a remuneração dos segurados, sendo que a constituição do crédito tributário ocorreu pela via da aferição indireta, face a ausência de apresentação dos livros contábeis bem como da inexistência de contabilidade regular necessários à instrução da ação fiscal.

Conforme relatório fiscal de fls. , a autoridade fiscal utilizou como base de cálculo dos salários-de-contribuição apurados, o percentual de 30% (trinta por cento) sobre os valores contidos nas notas fiscais emitidas por mês, observadas as respectivas deduções dos recolhimentos efetuados pela Recorrente, como demonstram o Relatório de Guias de Recolhimentos Registrados — GRR às fls. 20121 e Relatório de Apropriação de GPS — APGPS (fls. 2212).

*O lançamento compreende as competências de 01/09/2000 a 30/12/2002 tendo sido o contribuinte cientificado em 23.06.03 (fl.48. )*

*A impugnação interposta foi analisada e sobreveio a decisão notificação que manteve a integralidade do lançamento.*

Em face de referida DN, de nº 12.401.4/0305/2004 (fls. 62/65), o contribuinte interpôs o competente recurso administrativo (fls. 72/125) dirigido ao Egrégio Conselho de Recursos da Previdência Social, através do qual sustentou, entre outros argumentos, a necessidade reforma da decisão já emitida, com declaração de improcedência da NFLD, sustentando ainda afronta a fundamentos jurídicos constitucionais, discordância quanto depósito recursal, ilegalidade da aferição indireta e a existência de vícios na redação do relatório fiscal, que seria tecnicamente confusa e imprecisa.

Antes mesmo do envio do recurso ao CRPS, a própria Secretaria da Receita Previdenciária, ao sanear o feito, achou por bem proferir nova Decisão Notificação nos autos, esta de n. 12.401.4/0050/2005 (fls.508/513), anulando a DN originária, pois verificou, que à época da intimação, o prazo recursal concedido ao contribuinte para apresentação de recurso administrativo foi de 15 dias, ao invés de 30, conforme previsão legal.

Essa segunda DN, contudo, não apreciou as questões arguidas no recurso interposto pela Recorrente, tudo na forma estabelecida no art. 26 da Portaria MPS nº 520, de 19/05/2004, que então, de acordo com seu art. 1º regia o contencioso Administrativo Fiscal no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Após devidamente cientificada, a contribuinte apresentou razões aditivas ao recurso, na forma de recurso voluntário, observado o novo prazo de 30 (trinta) dias.

Mais uma vez, novamente antes do envio dos autos ao CRPS e já interposto o recurso voluntário, a Secretaria da Receita Previdenciária achou por bem, emitir o Despacho n. 12.401.41055 (fls.538/539), através da qual entendeu pela necessidade da lavratura de um novo relatório fiscal a fundamentar o lançamento, por ofensa ao disposto no art. 37 da Lei 8.212/91, em virtude da ausência de motivação e clareza para o lançamento.

A seguir, transcrevo os argumentos adotados a justificar tal conclusão:

*Destarte, verifico que realmente o Relatório Fiscal emitido pela autoridade notificante, de fls. 37/38 carece de elementos que possibilite à empresa o pleno e amplo exercício de sua defesa, haja vista que: a) o seu subitem 1.1 apresenta-se obscuro e com incorreções, quando afirma que o período do lançamento, 09/2000 a 13/2002, refere-se a IR período anterior à implantação da GFIP, o que não é verdade, bem como quando refere-se no mesmo subitem ao período de 01/1995 a 13/1998, que não fica claro se é ou não pertinente ao AI a que se refere a Auditora notificante no Relatório, que por sua vez, é anterior ao período do lançamento; b) no item 2, fundamenta seu arbitramento, pela aplicação do percentual de 30% (trinta por cento) com base no subitem 17, da Ordem de Serviço INSS/DAF nº 209, de 2010511999, publicada no DOU de 28105111999 mais vigente quando do lançamento.*

À fl. 541, consta resposta da autoridade fiscal que deveria cumprir o despacho supracitado, informando a impossibilidade de emitir novo relatório sem a abertura de procedimento de fiscalização, cujo teor é o seguinte:

*“(...)Em cumprimento a determinação de fls. 540, de 0710212006, que remete ao Despacho Nº 12.401.4105512005, de fls. 5381539, o qual solicita a realização de diligência para emissão de novo Relatório Fiscal com as devidas correções para sanar as omissões detectadas pelo Serviço de Análise de Defesas e Recursos, informamos a impossibilidade no atendimento do solicitado, e., razão da necessidade de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência, para obtenção de algumas informações atinentes ao lançamento em epígrafe.(...)”*

Diante da impossibilidade do atendimento, os autos foram enviado à DRJ de Belém, para que determinasse as providências que entendesse cabíveis no caso.

Ao analisar todo o caminho percorrido por este processo, a DRJ enviou os autos a este Eg. Conselho para análise do recurso voluntário já interposto pela parte interessada, tendo em vista que o despacho n. 12.401.41055 (fls.538/539), que determinou a nulidade do lançamento e a emissão de novo relatório fiscal não teve o seu devido cumprimento, de modo que, por este motivo, restou incólume o Relatório Fiscal originário.

A recorrente junta o Aditivo de Recurso Voluntário de fls. 599/621, alegando, em apertada síntese, que os lançamentos referentes ao levantamento N - -FOLHA PAG! CONTÁBIL, referem-se a um período anterior ao da implantação da GFIP, ou seja, em 09/2000 a 13/2002; que discorda da aferição indireta aplicada pela autoridade fiscal, e que não houve a devida compensação do débito que alega ser inexistente. Requer, por fim, o cancelamento da NFLD combatida.

Processo nº 14337.000315/2008-25  
Acórdão n.º **2402-005.200**

**S2-C4T2**  
Fl. 138

---

Juntou documentação sobre o assunto.

Sem contrarrazões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado

**CONHECIMENTO**

Tempestivo o recurso e seu aditivos bem como presentes os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Antes mesmo de adentrar ao mérito das alegações cumpre trazer importantes esclarecimentos que levarão ao deslinde da matéria em debate.

Verifica-se no decorrer de todo o percurso do processo fiscal em tela a ocorrência de vários incidentes processuais que, a meu ver, já possuem força suficiente a demonstrar a impossibilidade de manutenção do crédito tributário objeto da presente NFLD.

Explico.

Após ser devidamente cientificado da decisão que manteve o crédito tributário, houve a interposição do Recurso Voluntário (fl.), ao CRPS, uma vez que se tratava de autoridade competente à época.

A partir de então, antes mesmo da apreciação do Recurso em comento, verifica-se uma primeira decisão que anulou a DN n....., pois verificou-se, à época, que o prazo recursal concedido ao contribuinte para apresentação de recurso foi de 15 dias, ao invés de 30, conforme previsão legal

Assim, a Recorrente apresentou tempestivamente o aditivo de recurso voluntário (fl.) .

Mais uma vez, sem que houvesse a apreciação do Recurso Voluntário da Recorrente bem como de seu Termo Aditivo, sobreveio um despacho (fls. 538), da Secretaria da Receita Previdenciária que apontou a necessidade da lavratura de novo relatório fiscal, por ofensa ao disposto no art. 37 da Lei 8.212/91, em virtude da ausência de motivação e clareza do relatório fiscal originário a justificar o lançamento. Nessa oportunidade, reconhecendo a nulidade, determinou que fosse lavrado novo relatório fiscal (fls.) o que não fora cumprido em razão da necessidade de emissão de novo Mandado de Procedimento Fiscal.

*Pois bem, após a ocorrência de tais fatos, a DRJ de Belém, vislumbrando que havia um recurso voluntário interposto, enviou os autos do presente processo a este Conselho para julgamento, de modo que passo a julgá-lo.*

*E ao analisar os argumentos dele constantes, vejo que todo o enalço processual verificado nos autos deu-se em razão de importante constatação feita pela própria Secretaria da Receita Federal, no caso, a imprestabilidade do relatório fiscal diante da falta de clareza e precisão, exigidas por Lei a justificar o lançamento do crédito tributário.*

A demonstrar tal posição, trago à baila, oportunamente, as conclusões constante no Despacho n° 12.401.4/55, de 31/10/2005, constante de fls.538/539, senão

vejam os:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/05/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 20/0

5/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 24/05/2016 por RONALDO DE LIMA MACED

O

Impresso em 02/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“Ante a análise dos autos, cumpre-me tecer as seguintes considerações, frente ao disposto no caput do art. 37, da Lei nº 8.212/191, que diz: “Constatado atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento” (grifo nosso):*

*10. O Relatório Fiscal, peça integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, tem por finalidade: transmitir claramente ao notificado a origem do débito, oportunizando-lhe ampla defesa e contraditório, propiciar adequada análise do processo de débito decorrente da NFLD e ensejar atributo de certeza do débito a futura execução fiscal.*

*11. Destarte, verifico que realmente o Relatório Fiscal emitido pela autoridade notificante, de fls. 37138 carece de elementos que possibilite à empresa o pleno e amplo exercício de sua defesa, haja vista que: a) o seu subitem 1.1 apresenta-se obscuro e com incorreções, quando afirma que o período do lançamento, 0912000 a 1312002, refere-se a período anterior à implantação da GFIP, o que não é verdade, bem como quando refere-se no mesmo subitem ao período de 0111995`a 1311998, que não fica claro se é ou não pertinente ao AI a que se refere a Auditora notificante no Relatório, que por sua vez, é anterior ao período do lançamento; b) no item 2, fundamenta seu arbitramento, pela aplicação do percentual de 30% (trinta por cento) com base no subitem 17, da Ordem de Serviço INSS/DAF nº 209, de 2010511999, publicada no DOU de 28105111999 mais vigente quando do lançamento.*

*12. Tendo em vista as garantias constitucionais ao devido processo legal, a preservação dos créditos da Previdência Social, 'as, princípios que regem a administração tributária e o processo administrativo fiscal e embasada no art. 11 da Portaria GM/MPS nº 520, de 1910512004, solicito a realização de diligência, a fim de que a Auditora Fiscal de Previdência Social - AFRFB notificante emita novo Relatório Fiscal, desta feita, com as devidas correções, o qual será remetido ao contribuinte com reabertura de prazo de defesa, a fim de não caracterizar cerceamento de defesa e do contraditório. (...)”*

De fato o relatório fiscal é por demais simplório e não possui qualquer clareza, que permita o pleno exercício do direito de defesa, situação que caracteriza a inobservância do disposto no art. 142 do CTN a seguir:

*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.*

Da análise do relatório fiscal e a forma pelo qual foi elaborado, dele não se depreende a indicação de todos os fundamentos de fato e de direito aptos a justificar a lavratura da NFLD e a imposição fiscal. **O documento carece da devida e precisa motivação, o que não proporciona ao contribuinte a clara e inequívoca ciência e materialização da ocorrência do fato gerador e dos valores não recolhidos das contribuições sociais não informadas, devendo ser o lançamento anulado por vício material.**

Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre exatamente em casos como o presente, quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal atuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:

*“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.”*

Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91 (**utilizado pela própria SRFB a justificar a necessidade de novo relatório fiscal**), com mais especificidade, impõe ao fiscal atuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído, *in verbis*:

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

No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade, vejamos:

*“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]*

*§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]*”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal atuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material.

Outro não é o entendimento do ilustre Dr. Manoel Antônio Gadelha Dias, ex-presidente do 1º Conselho de Contribuinte, conforme se extrai do excerto de sua obra *“O Vício Formal no Lançamento Tributário”*, nos seguintes termos:

*“[...]*

*O defeito na descrição do fato, por exemplo, não pode caracterizar-se mero vício formal, pois a descrição do fato está intimamente ligada à valoração jurídica do fato jurídico, requisito fundamental do lançamento.*

*A descrição do fato defeituosa tanto pode configurar nulidade de direito material como de direito processual.*

*Estaremos diante da primeira situação quando o vício atinge o motivo do ato, ou seja, o seu pressuposto objetivo, que corresponde à ocorrência dos fatos que ensejaram a sua prática.” (Tôres, Heleno Taveira et al. – coordenação – “Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados – São Paulo : Quartier Latin, 2005, p. 348)*

Vejam os que diz a jurisprudência do CARF sobre o assunto:

*Ementa Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/07/2007 a 31/03/2009 AUTO DE INFRAÇÃO NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN. SAT/GILRAT. REENQUATRAMENTO DE ALÍQUOTA PELA FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA. O reenquadramento de alíquota do SAT/GILRAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise in loco é causa de nulidade por vício material. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO*

*ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. 11.941/2009. Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, ex officio, desde que mais favorável ao contribuinte. Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte Número do Processo 15889.000300/2010-06 Contribuinte REFORBUS BOTUCATU REFORMA DE ONIBUS LTDA ME Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO-Data da Sessão Relator(a) GUSTAVO VETTORATO Nº Acórdão 2803-002.106*

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.