



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

Processo nº 14485.001968/2007-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.075 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2013
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente CÉU AZUL ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 28/02/2006

LANÇAMENTO INSUBSISTENTE - LAVRATURA DE RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO - PRAZO DECADENCIAL.

Não contendo o lançamento original os requisitos mínimos de validade, por falta de motivação e descrição precisa do fato gerador, sendo elaborado Relatório Fiscal Substitutivo com o objetivo de sanar tais vícios, o prazo decadencial deve ser contado da data da notificação do contribuinte da lavratura do Relatório Fiscal Substitutivo, e não da notificação do lançamento original.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS GERADORES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A falta de indicação precisa dos fatos que motivaram o lançamento, bem como da origem do crédito tributário lançado, fulminam o lançamento do nulidade, por vício material.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos: I) declarar a decadência até a competência 02/2004; e II) declarar a nulidade do lançamento por vício material. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira m(relatora), que rejeitavam as preliminares de nulidade e decadência. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Carolina Wanderley Landim.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Carolina Wanderley Landim – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.032.118-9, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados e contribuintes individuais.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 208, o lançamento compreende a diferença do recolhimento existente nas GFIP's e os recolhimentos devidos conforme confrontação dos valores e abatimento de parcelamento existente no período janeiro de 2001 a agosto de 2001 e outro no período de setembro de 2002 a janeiro de 2004. Examinado as guias de recolhimento do período de janeiro de 2001 a fevereiro de 2006.

As GFIP do período e folhas de pagamento com os recolhimentos existentes na empresa e confrontado com o conta corrente da DATAPREV diferencial do seguro de acidentes de risco do trabalho insalubre de 15ano -s(AS1) e perigoso e humido de 25 anos (AS3), lançamento dos autônomos motoristas(frentista), autônomos, quotas de salário família e salário maternidade. que no período de janeiro de 2001 era pago INSS e so incluso para calculo e sem desconto e s6 apos 30 de agosto de 2003 que a empresa pode descontar do INSS.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 22/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 229 a 234. Senão vejamos:

Não consta da NFLD, de forma expressa e inequívoca, os dispositivos legais em que se baseou a fiscalização para o lançamento dos débitos.

O Relatório Fiscal é confuso e nada esclarece sobre as contribuições lançadas.

Não consta da NFLD de forma pormenorizada os fatos caracterizadores da infração, as circunstâncias em que foi praticada e a ocorrência ou não de circunstâncias agravantes ou atenuantes. Não consta ainda, o critério de gradação e o valor da penalidade aplicada individualmente.

Não há na notificação o nome a função de todos os supostos terceiros.

Não está discriminada de forma clara e precisa os fatos geradores das contribuições previdenciárias, havendo omissão em relação As contribuições descontadas dos segurados empregados.

• *Resta clara a nulidade da NFLD em vista do cerceamento do direito de defesa do contribuinte.*

Informa que a fiscalização cometeu erros no lançamento, dando como exemplo a competência de 10/2001 do estabelecimento 0002.

Afirma que a empresa não possui nenhum funcionário exposto a agente nocivo, sendo que foram apresentados A fiscalização os laudos ambientais que comprovam tal afirmação.

O processo foi baixado em diligência, considerando os argumentos trazidos pelo impugnante, fls. 354.

Foi emitido relatório fiscal complementar, fls. 321 a 326, enfatizando que o lançamento deu-se exclusivamente em relação aos valores lançados em GFIP e não recolhidos em sua totalidade pela empresa notificada. Detsacou: “*Os valores consolidados nesta Notificação se encontram relacionados no Discriminativo Analítico de Débito — DAD, em anexo, por estabelecimento e por competência e tem como fatos geradores a remuneração paga ou creditada a segurados empregados e contribuintes individuais. O lançamento foi efetuado com base nos valores de folhas de pagamento da empresa, por estabelecimento e por competência, e declarados em GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social.*”

Ainda, inconformado, apresentou o notificado nova defesa, fls. 331 a 335. Assim, argumentou:

Em relação a multa aplicada alega que obrigatoriamente deveria ter detalhado o critério de gradação e o valor da penalidade aplicada e cada tipo de infração deveria ser relacionado individualmente e base da incidência das porcentagens da Selic. Como a MP 449/2008 alterou as alíquotas e não foram corrigidas no relatório anexo a NFLD a base de incidência, respeitando-se a legislação em vigor, não pode prosperar referido lançamento.

Impossível de apresentação de defesa em acusação tão abstrata como a da presente NFLD.

Inviável a pretensão do órgão arrecadador em relação ao período do ano a abril de 2004, nos termos da Súmula Vinculante n.º 8, pelo que requer a nulidade parcial d NFLD.

Foi exarada a Decisão de Primeira Instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, conforme fls. 394 a 406, excluindo as contribuições face a aplicação da decadência quinquenal.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/09/2001 a 28/02/2006
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA.*

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço no prazo definido em lei.

GFIP As informações constantes da GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições devidas.

CERCEAMENTO DE DEFESA.INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos da NFLD oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

DECADÊNCIA O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF nº 08.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Não se conhece do pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos na legislação.

Lançamento Procedente em Parte

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 414 a 417 . Em síntese, a recorrente alega:

1. Ocorre que existem débitos referentes ao período do ano de 2.005 (todo periodo) que constam na aludida NFLD e também aparecem no sistema INSS DATAPREVE (doc. anexo), que por sua vez deveriam estar com a exigibilidade suspensa, **O que não é o caso, conforme acusa a própria certidão _positiva emitida por esse órgão.**
2. Todavia, de tão confusa que está a NFLD não se permite que se apure com clareza ou se tenha mesmo certeza, inclusive a Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.
3. Para conferência, se houve ou não inclusão dos valores do respectivo período na totalidade apurada e se seu lançamento está correto.
4. Se realmente foi objeto da fiscalização o período de 2.005, não poderia estar aparecendo ou constando no conta corrente da recorrente, valores correspondentes ao ano de 2.005, uma vez que este período FOI ABRANGIDO PELA FISCALIZAÇÃO e em hipótese alguma poderia haver duplicidade da cobrança, como nos parece **O caso.**
5. Com uma simples e singela análise na NFLD percebe-se que nem **O** próprio órgão arrecadador sabe **O** que está cobrando, como então poderia **O** contribuinte oferecer defesa e rebater • especificamente **O** débito, em respeito ao devido processo legal, se **O** procedimento se mostra totalmente confuso, incorreto e duvidoso?
6. Basta uma simples confrontação da NOTIFICAÇÃO com os próprios controles do INSS **para se ter certeza da total irregularidade do procedimento fiscal porque o ano de 2.005 aparece no sistema fora do período fiscalizado.**

7. As filiais 58.852.518/0007-29 e 58.852.518/0008- 00 não foram fiscalizadas, muito embora no relatório apresentado pelo Sr. Fiscal apareçam como fiscalizadas, o que se evidencia que a NFLD é totalmente destituída de certeza e liquidez e validade, não podendo servir para consolidar qualquer débito por ventura devido pela requerente.
8. Para poder atender os princípios básicos de direito no que concerne a validade do lançamento e inclusive a determinação contida no julgamento anteriormente proferido, não caberia o agente fiscalizador só substituir o relatório, como fez.
9. Deveria corrigi-lo e fazê-lo de forma clara, precisa e principalmente correta e não é isso que se observa no trabalho apresentado pela fiscalização.
10. Esse Conselho certamente vai identificar a falha na emissão da NFLD conforme ora apontado e perceberá o quanto temerária é a manutenção de um procedimento fiscal totalmente duvidoso, pois dele se consolidará um débito e se extrairá a C.D.A.(CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA) e da forma como se apresentou o relatório que serviu de suporte para a emissão da NFLD, impossível falar-se em presunção de certeza e liquidez quanto mais em exigibilidade.
11. O recorrente apresentou termo aditivo ao recurso em que alega:
12. Uma vez que no presente processo se verifica matérias de ordem pública que necessitam de ser analisadas pela Egrégia Turma Julgadora, tais como: inequívoco cerceamento ao direito de defesa e do contraditório, decadência, retroatividade de multa mais branda, entre outros temas.
13. Devem ser reconhecidas as matérias de ordem pública em qualquer momento do processo, havendo a possibilidade do reconhecimento de ofício, em especial, quando o caso analisado foi consubstanciado por erros flagrantes que tornam imprestáveis ou nulos os lançamentos realizados de forma desmedida e ilegal.
14. Pois bem. Apesar da elaboração do Relatório Fiscal Substitutivo, sem dúvida que a confusão que dificultava a apresentação de defesa pela Recorrente e a análise do processo persistiram no Relatório Substitutivo.
15. Isto porque, ao se reportar aos fatos geradores da NFLD, o referido Relatório Substitutivo não esclareceu e não especificou adequadamente as remunerações utilizadas para o cálculo mensal das contribuições, limitando-se apenas a dizer que se tratava de "Remuneração pagas ou creditadas a título de salários, gratificações e outros (sic) remunerações pagas e (sic) seus segurados empregados, a segurados contribuintes individuais, pró-labore a sócios" (E 322).
16. O relatório fiscal substitutivo imputa acusações de forma vaga e sem especificar referidas imputações, inclusive o suporte legal das supostas infrações às quais se reporta o lançamento.
17. No caso em questão, tem-se que depois de ciente ficado da NFLD em 22/12/2006 (fl. 13, vol 02), a Recorrente apresentou defesa de fls. 30/35 (vol. 02), demonstrando as razões pelas quais restava impossibilitada e prejudicada sua defesa, uma vez que o lançamento se mostrava confuso e não indicava com clareza e precisão os fatos geradores das contribuições lançadas.
18. Ato contínuo, em 30/03/2007, o Serviço do Contencioso Administrativo Previdenciário — SECAP, ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, entendeu por bem

converter o julgamento em diligência para determinar a Elaboração de Relatório Fiscal Substitutivo (RFS), uma vez que "o relatório fiscal esta confuso, dijudicando a apresentação de defesa pela Impugnante e a análise do processo" (item 10, fl. 154, vol. 02).

19. Em que pese o reconhecimento da decadência pelo v. Acórdão recorrido, com a devida venia, o termo para contagem do prazo decadencial não deve ser aquele indicado pelo v. Acórdão, mas, sim, a data da ciência pela Contribuinte do Relatório Fiscal Substitutivo (fls. 159/164, vol. 02), ocorrida em 23/03/2009, uma vez que este importa em verdade em um novo lançamento fiscal, posto que aperfeiçoado o procedimento fiscal (lançamento).
20. Com a máxima venia, tal entendimento também não merece prosperar, uma vez que estamos tratando de um lançamento efetuado somente sob o estabelecimento matriz, razão pela qual os pagamentos efetuados pela matriz e demais filiais, devem ser aproveitados de forma igualitária também para todas as filiais da Recorrente.
21. Como se vê da evolução da legislação acima transcrita, constata-se que, para as contribuições previdenciárias, as notificações fiscais eram lavradas com a exigência de multa de mora gradativa, dependendo da época em que fosse pago o tributo.
22. Não havia, porém, a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados.
23. Em via, os débitos administrados pela Receita Federal do Brasil, anteriormente à unificação com a Previdência, se pagos em atraso estariam sujeitos à multa de mora, limitada a 20%, na forma do artigo 61 da Lei nº 9.430/96. No entanto, na hipótese de lançamento de ofício, aplica-se a multa de ofício contemplada no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, deixando de se exigir a multa de mora do artigo 61 do mesmo Diploma Legal.
24. Assim, requer:
25. Seja decretada a nulidade da NFLD, face a ausência de definição clara e precisa em ambos os relatórios;
26. Reconhecida a decadência até 03/2004;
27. A exclusão da multa, considerando que encontra-se pautada em legislação revogada.

O processo foi encaminhado para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 839. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

DA NULIDADE

Alega o recorrente, cerceamento do direito de defesa, uma vez que no relatório fiscal não é possível identificar de maneira clara e precisa os fatos geradores apurados, contudo, não vislumbro tal nulidade.

Destaca-se, que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, **nulidade por cerceamento de defesa**, tampouco pela falta de fundamentação legal. Destaca-se que, conforme identificamos no processo, foi cumprido todo o rito necessário a realização do procedimento, com a emissão dos documentos que autorização não apenas o procedimento fiscal, bem como as intimações para apresentação dos documentos.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a **devida fundamentação das contribuições** ou dos fatos geradores apurados, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal se presta a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, posto indicar nas duas ocasiões que tratava-se de valores lançados com base em GFIP, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve de forma pormenorizada, mensalmente, a base de cálculo, as contribuições e respectivas alíquotas. Sem contar, ainda, o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que traz toda a fundamentação legal que embasou o lançamento. Dessa forma, bastaria uma leitura apurada do próprio recorrente, para que o mesmo identificasse ou mesmo conferisse se os valores lançados na presente NFLD são os mesmos lançados na sua GFIP.

Alegar, que não houve tempo suficiente para apresentar sua defesa também não é motivo suficiente para anular o lançamento. Não apenas na fase da impugnação poderia o recorrente manifestar-se, bem como na fase recursal é permitido a apresentação de novos elementos probatórios, quando indispensáveis a solução da lide, ou mesmo busca da verdade material. Assim, afasto a nulidade pretendida.

DA DECADÊNCIA

Com relação a aplicação do prazo decadencial, considerando como dato da cientificação ao recorrente a data da notificação do relatório fiscal substitutivo, entendo que razão não assiste ao recorrente. Observamos que o relatório fiscal complementar não realizou novo lançamento, ou mesmo qualquer alteração quanto aos fatos geradores apurados.

A elaboração de relatório fiscal complementar, deu-se exclusivamente no intuito de esclarecer ao recorrente os fatos geradores lançados, no intuito de afastar qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa, possibilitando sua manifestação para, se

entendesse cabível apresentar outros argumentos além dos já descritos. Assim, encontra-se acertada a aplicação do prazo decadencial realizado pelo julgador de primeira instância. Conforme podemos inferir dos dois relatórios, o lançamento deu-se exclusivamente sobre os valores declarados em GFIP e não recolhidos em sua totalidade.

Assim, podemos definir a aplicação do prazo decadencial: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como no presente caso, em que houve a efetiva declaração em GFIP, bem como recolhimento parcial, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Face o exposto e considerando que no lançamento em questão foi efetuado em 22/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia, o fato de ter sido o processo convertido em diligência, de forma alguma nulificou o procedimento já em curso, razão pela qual deve ser essa data a utilizada para efeitos de aplicação da decadência quinquenal, como bem o fez o órgão julgador.

DO MÉRITO

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal, considerando a falta de clareza, mesmo depois de emitido relatório fiscal complementar, contudo, sem refutar, qualquer dos fatos geradores apurados. Dessa forma, em relação aos fatos geradores objeto da presente notificação, como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão de primeira instância presume-se a concordância da recorrente com a Decisão proferida

Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida a Decisão-Notificação. Como dito na preliminar de nulidade apreciada, os valores foram lançados com base na GFIP da empresa, sendo que no dado encontra-se detalhado os valores apurados.

DA MULTA APLICADA

No que tange ao cálculo da multa, face à edição da MP 449/08, convertida em lei 11.941, a citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Em relação a multa aplicada entendo que não merece qualquer reparo o lançamento, considerando que a decisão de primeira instância, esclareceu que a multa a ser aplicada no presente caso, é prevista no art. 35 da lei 8212/2001, que na verdade se mostra mais benéfica a introduzida após a vigência da lei 11.941/2009. Se observarmos o DAD, verifica-se que a multa aplicada foi de 24%, mais favorável ao recorrente do que os 75% introduzidos pela legislação posterior. Não há de se falar em limitação de 20%, posto que em havendo lançamento de ofício, a multa atual, implica muita mais gravosa ao recorrente. Assim,

entendo que o julgador, foi feliz na explicação quanto a aplicação da multa, sendo realmente, inaplicável ao caso em questão, a redução pretendida pelo recorrente.

Tornando à questão de fundo, em virtude da superveniência da Lei nº 11.941/09, que modificou substancialmente a Lei nº 8.212/91, especialmente quanto à multa de ofício, com o acréscimo do artigo 35A, faz-se mister a análise da possibilidade de retroação benéfica de penalidades conforme previsto no art. 106, II, “c”, do CTN.

No intuito de regular a aplicação das inovações trazidas pela citada Lei nº 11.941/09, mormente para fins da mencionada retroação benéfica, foi editada a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/09, que determina, em seu art. 3º:

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

No entanto, lembrando-se que no caso em tela estão sob análise as contribuições declaradas em GFIP, não se cogita da possibilidade de descumprimento das obrigações acessórias previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, vez que tais guardam relação estrita e direta, somente, com às contribuições destinadas à Previdência Social, especialmente no tocante à comparação em apreço.

A efetiva comparação para o caso vertente deve levar em consideração, tão somente, as multas previstas no art. 35, vigente ao tempo dos fatos geradores, e o art. 35A, introduzido pela Lei nº 11.941/09, ambos da Lei nº 8.212/91.

Diante de tal raciocínio, tendo em vista que no momento do lançamento em epígrafe a multa prevista, conforme o art. 35, correspondia a 24% (vinte e quatro por cento), e aquela vaticinada no art. 35A corresponderia a 75% (setenta e cinco por cento), emerge preclaro que, àquele tempo, a multa mais benéfica ao Contribuinte era aquela prevista na legislação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores incluídos na Autuação em epígrafe.

Em consequência, a analisada Autuação não merece reparo, mormente no atinente à multa aplicada, vez que conforme o ordenamento de regência.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar a preliminar de nulidade e decadência e no mérito **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Redatora designada

Da análise dos autos, verifica-se que o lançamento foi efetuado em 22/12/2006, tendo a cientificação da Contribuinte, ora Recorrente, ocorrido no mesmo dia. Foram lançados os débitos referentes às competências compreendidas no período de 01/09/2001 a 28/02/2006.

O relatório fiscal que acompanha a presente NFLD assim explicita o crédito tributário objeto do lançamento:

III— FATOS GERADORES DO CRÉDITO

A diferença do recolhimento existente nas GFIP's e os recolhimentos devidos conforme confrontação dos valores e abatimento de parcelamento existente no período janeiro de 2001 a agosto de 2001 e outro no período de setembro de 2002 a janeiro de 2004.

Examinado as guias de recolhimento do período de janeiro de 2001 a fevereiro de 2006.

IV- DOCUMENTOS APRESENTADOS QUE ORIGINARAM O CRÉDITO

As GFIP "s do período e folhas de pagamento com os recolhimentos existentes na empresa e confrontado com o conta corrente da DATAPREV diferencial do seguro de acidentes de risco do trabalho insalubre de 15ano -s(AS1) e perigoso e humido de 25 anos (AS3), lançamento dos autônomos motoristas (fretista), autônomos, quotas de salário família e salário maternidade. que no período de janeiro de 2001 era pago INSS e so incluso para calculo e sem desconto e só após 30 de agosto de 2003 que a empresa pode descontar do INSS.

V. CRÉDITOS LANÇADOS

O crédito lançado encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo de fundamentos legais e na versão anterior a MP nº. 1663-15/98, convertida na Lei 9711/98 da Lei 8212/91

A Recorrente, inconformada, apresentou defesa (fls. 229-234), alegando, em síntese, a ausência da indicação expressa e inequívoca dos dispositivos legais que embasaram o lançamento dos débitos, a impossibilidade de identificação dos fatos geradores objeto de lançamento, além da não indicação do critério de graduação e o valor da penalidade aplicada, concluindo que tais vícios acabaram por comprometer o exercício do seu direito de defesa, requerendo, portanto, fosse decretada a nulidade da NFLD.

No mérito, alega a ausência de presunção de certeza e liquidez do débito, lançamento de valores em inobservância à documentação apresentada no decorrer da fiscalização. Requer, por fim, que seja desconstituído o débito, tornando sem efeito a NFLD.

A Secretaria da Receita Previdenciária de São Paulo-SUL – SRP-Sul, ao analisar o relatório fiscal e considerando as razões expostas pela ora Recorrente, entendeu por bem devolver os autos ao Fiscal Notificante, para que este elaborasse novo relatório fiscal, vez que a autuação originalmente perpetrada não continha elementos básicos do ato de lançamento, tais como a discriminação dos fatos geradores, a indicação da sua origem, a discriminação das contribuições que foram objeto de lançamento, a indicação da fundamentação legal para a cobrança do SEST SENAT, etc. É o que se verifica dos trechos da decisão da SRP-Sul, abaixo transcritos (fls. 354-356):

Sugerimos a devolução dos autos ao Fiscal Notificante para:

- Elaboração de Relatório Fiscal Substitutivo, no qual conste de forma discriminada os fatos geradores objeto de lançamento, informando inequivocamente se o mesmo decorreu unicamente das informações prestadas em GFIP e se as mesmas foram corroboradas pela análise contábil e pelos documentos ambientais (PCMSO, Laudos etc.);

- Ressalte-se que devem constar do Relatório Fiscal todas as contribuições que foram objeto de lançamento (inclusive as devidas aos terceiros);

- Ademais, caso tenham sido efetuados lançamentos decorrentes de contratação de transportadores autônomos, seria necessário que os mesmos fossem classificados no FPAS específico 620, a fim de que fosse gerada a fundamentação legal para a cobrança do SEST e SENAT. Destarte, torna-se imprescindível, neste caso, a elaboração de planilha de valores pagos a transportadores autônomos, para que sejam excluídos do presente lançamento e constem em NFLD apartada;

- Caso se conclua que as informações prestadas em GRP não estão corroboradas pela contabilidade, lavrar as autuações cabíveis;¹

Atendendo à determinação da SRP-Sul, foi emitido “Relatório Substitutivo da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD 37.032.118-9” (fls. 361-366), cuja ciência pela Recorrente ocorreu no dia 23/03/2009.

Diante da imprestabilidade do relatório fiscal original, o qual foi efetivamente substituído por novo relatório fiscal, por expressa determinação do órgão julgador de primeira instância, não se pode admitir que o lançamento original, cuja ciência do contribuinte ocorreu em 22/12/2006, seja instrumento hábil a cessar o transcurso do prazo decadencial.

Ora, não pode a Receita Federal valer-se de atos de lançamento inválidos, que não contém os mínimos elementos para possibilitar ao contribuinte a exata compreensão da cobrança contra si perpetrada, para fazer cessar contra si o prazo decadencial que fulmina o crédito tributário.

Se isso fosse possível, as autoridades fiscais estariam autorizadas a lavrar, nas proximidades do prazo decadencial, autos de infração desprovidos de seus fundamentos básicos de validade, apenas para resguardar o seu direito à futura cobrança, confiantes na determinação por parte dos órgãos julgadores da elaboração de relatórios fiscais substitutivos, razões complementares, esclarecimentos adicionais, etc, com vistas a sanar os vícios da autuação original.

Em casos como este, o contribuinte ficaria sujeito a ter que se defender de autuações “aperfeiçoadas” mais de cinco anos após o decurso do prazo decadencial, mesmo sendo a autuação original imprestável para a devida e regular constituição do crédito tributário.

Embora a decisão de primeira instância, que determinou a conversão do feito em diligência, já deixe clara a nulidade material do lançamento original, não é demais destacar que o relatório fiscal nada diz sobre a origem do crédito lançado – decorre de mero batimento GFIP x GPS? Decorre de batimento folha x GFIP x contabilidade, já que nele consta a informação de que a folha de pagamentos e contabilidade foram analisadas? Quais os contribuintes individuais que foram objeto da autuação?

Entendo que em situações como a dos presentes autos, em que o lançamento original é totalmente imprestável e não subsistiria de *per si*, motivando a determinação por parte do órgão julgador de primeira instância da lavratura de verdadeiro lançamento substitutivo, o prazo decadencial deve ser contado tomando por base a data da notificação do lançamento substitutivo, e não a data da notificação do lançamento original.

Situação semelhante já foi analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, conforme se verifica do trecho do voto do Ilustre Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, abaixo transcrito:

Não se trata, pois, de uma simples diligência para elucidar questões periféricas ou sanar dúvidas do julgador diante das razões e documentos ofertados pelo contribuinte, mas, sim, de verdadeira complementação/aditamento da autuação, com descrição dos fatos, indicação das despesas glosadas, datas, valores e apresentação de documentos que serviram de lastro ao lançamento, pressupostos indispensáveis à validade do Auto de Infração, sem os quais não produz efeitos.

CARF, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº9202-02.322, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, 24/09/2012.

A conclusão do voto, referente ao trecho supratranscrito, foi no sentido de considerar como termo final do prazo decadencial a data da ciência do resultado da diligência fiscal.

Desse modo, considerando que a ciência do relatório complementar ocorreu no dia 23/03/2009 e que o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a teor do artigo 150, §4º do CTN, entendo que estão decaídas as competências compreendidas no período de 09/2001 a 02/2004.

Reconhecida a decadência parcial do lançamento, cumpre analisar se persiste a nulidade suscitada pela Recorrente em sua peça recursal.

Entendo que o lançamento sob análise não merece prosperar, por sua flagrante nulidade.

Conforme já demonstrado acima, o relatório fiscal original não continha os mínimos requisitos de validade, motivo pelo qual foi determinada pela SRP-SUL a elaboração de relatório fiscal substitutivo que, na verdade, corresponde à lavratura de um verdadeiro lançamento substitutivo ao original.

Contudo, ainda que se pudesse considerar como válida a tentativa da SRP-Sul de manter o lançamento originalmente efetuado – o que por si só já é questionável – o fato é que o relatório fiscal substitutivo, elaborado com o fim específico de responder ao quanto determinado pelo órgão julgador em sede de diligência fiscal, sequer cumpriu com o seu papel de elucidar as dúvidas existentes quanto ao crédito tributário lançado.

Para análise do quanto afirmado, cumpre mais uma vez transcrever o trecho pertinente da decisão que determinou a realização de “diligência” nos autos:

Sugerimos a devolução dos autos ao Fiscal Notificante para:

- Elaboração de Relatório Fiscal Substitutivo, no qual conste de forma discriminada os fatos geradores objeto de lançamento, informando inequivocamente se o mesmo decorreu unicamente das informações prestadas em GFIP e se as mesmas foram corroboradas pela análise contábil e pelos documentos ambientais (PCMSO, Laudos etc.);

- Ressalte-se que devem constar do Relatório Fiscal todas as contribuições que foram objeto de lançamento (inclusive as devidas aos terceiros);

- Ademais, caso tenham sido efetuados lançamentos decorrentes de contratação de transportadores autônomos, seria necessário que os mesmos fossem classificados no FPAS específico 620, a fim de que fosse gerada a fundamentação legal para a cobrança do SEST e SENAT. Destarte, torna-se imprescindível, neste caso, a elaboração de planilha de valores pagos a transportadores autônomos, para que sejam excluídos do presente lançamento e constem em NFLD apartada;

- Caso se conclua que as informações prestadas em GRP não estão corroboradas pela contabilidade, lavrar as autuações cabíveis;²

Vejamos, agora, a resposta à diligência fiscal determinada, extraída do Relatório Substitutivo:

- Este relatório é parte integrante da Notificação Fiscal de Levantamento de Débito - NFLD N°. 37.032.118-9 de contribuições devidas à SEGURIDADE SOCIAL, cujos recolhimentos não foram comprovados pela empresa bem

como não constam do banco de dados do Sistema de informação de Arrecadação e Débito do INS S-DATAPREV:

a) Correspondentes à parte da Empresa e incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e a contribuintes individuais;

b) Incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados;

b.1) Para o financiamento dos benefícios concedidos em razão de grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho;

b.2) A outras entidades - Terceiros (Salário educação, INCRA)

O presente lançamento está sendo efetuado com base nos valores da folha de Pagamento da empresa por estabelecimento e por competência e declarados em GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Declaração à Previdência Social.

Da leitura dos trechos acima transcritos, verifica-se que não há especificação dos fatos geradores ocorridos. Tampouco há como sustentar que o lançamento decorreu apenas das informações prestadas em GFIP, uma vez que os próprios auditores afirmam que o lançamento baseou-se nos valores constantes na Folha de Pagamento da empresa e aqueles declarados em GFIP, sem, contudo, apontar as divergências aptas a justificar o lançamento.

Persistem, assim, dúvidas quanto à motivação do lançamento, à origem do crédito tributário cobrado, que são essenciais para a sua validade. E a ausência da descrição clara e precisa do fato gerador compromete o exercício do direito de defesa, configurando-se a nulidade do lançamento por vício material

O vício material resta verificado quando a autoridade lavra a notificação fiscal e/ou auto de infração em inobservância aos pressupostos intrínsecos do lançamento.

Como se sabe, o art. 142 do CTN estabelece a competência privativa da autoridade administrativa para elaboração do lançamento tributário e, ao mesmo tempo, define que tal ato administrativo deva conter, dentre outros, a descrição da ocorrência do fato gerador do tributo lançado.

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.

Seguindo esta mesma linha, o art. 50 da Lei nº 9.784/99, que rege o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, estabelece:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

A ausência de descrição precisa dos fatos que ensejaram o lançamento tributário afeta a sua motivação e acaba por cercear o direito de defesa do contribuinte. Tal vício no lançamento não afeta unicamente a sua forma, mas sim o seu conteúdo, e implica na sua nulidade material. Não é outro o entendimento deste Conselho, senão vejamos:

EMENTA: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2005 LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. FATO GERADOR NÃO CLARAMENTE DEMONSTRADO. IRRELEVÂNCIA DA PREVISÃO DO ARTIGO 59 DO DECRETO Nº 70.235/72. Os vícios materiais de que padecem o lançamento, sobretudo quando referente à ausência de demonstração clara dos elementos fáticos caracterizadores do fato gerador do tributo conduzem necessariamente à decretação de sua nulidade, com base no artigo 142 do CTN, independentemente do quanto disposto no artigo 59 do Decreto nº 70235/72.

CARF, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 9202-002.023, Relatora Susy Gomes Hoffmann, 20/03/2012.

EMENTA: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2001 [...]. Cabe a autoridade lançadora o ônus de descrever 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, conforme descrito no art. 142 do CTN. A declaração de nulidade ante a ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, decorre do fato de a autoridade fiscal não ter se desincumbido do ônus de descrever a ocorrência do fato gerador da obrigação, o que faz com que o prejuízo ao contribuinte seja intrínseco à declaração de nulidade por vício material. Embargos acolhidos.

CARF, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 9202-002.092, Relator Elias Sampaio Freire, 08/05/2012.

Voto, assim, pela nulidade material da NFLD objeto do presente processo.

Processo nº 14485.001968/2007-47
Acórdão n.º **2401-003.075**

S2-C4T1
Fl. 11

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela decadência do lançamento, até a competência até 02/2004, bem como pelo reconhecimento da nulidade do lançamento, por vício material.

E como voto.

Carolina Wanderley Landim.