



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15375.003883/2009-75
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.271 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DEL REY SERVICOS GERAIS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1995 a 31/12/1998

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (NFLD: 35.535.723-2) por meio do qual se exige Contribuição Previdenciária apurada a partir de informações prestadas pelo Contribuinte. Nos termos do relatório fiscal de fls. 391 e seguintes, a infração foi assim resumida:

2. Empresa estabelecida nesta cidade com o objetivo de "comércio de produtos de limpeza e conservação; prestação de serviços de limpeza e conservação de imóveis; prestação de serviços de portaria diurna e noturna; locação de mão-de-obra de serviços internos", conforme está escrito na 6.º alteração contratual registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais em 13 de junho de 2.001 sob o número 2617724.
3. O crédito objeto desta notificação diz respeito a contribuições devidas pela empresa A Seguridade Social e a terceiros (INCRA, SEBRAE).
4. Compreende as contribuições devidas pelos segurados empregados, mas não arrecadadas pela empresa mediante o desconto da remuneração, destinadas à Seguridade Social e as contribuições a cargo da empresa destinadas à Seguridade Social e terceiros (INCRA e SEBRAE), estas arrecadadas e fiscalizadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social.
5. Empresa atribuía números a tomadores de serviços e esses números foram usados nas folhas de pagamento. Empresa não apresentou relação contendo todos os tomadores de serviços com os respectivos números usados na elaboração de folhas de pagamento. Assim, a empresa infringiu o Artigo 32, inciso III, da Lei 8.212/91, pelo que, e recebeu o Auto-de-infração DEBCAD 35.476.517-5 em 11 de novembro de 2.002. Foi apresentado - como desfesa do auto-de-infração parte das informações solicitadas.
6. Empresa não apresentou livro diário, nem documentos que comprovem estar desobrigada de sua escrituração e não apresentou fichas, papeletas ou registro de pontos dos empregados que trabalham fora do estabelecimento da empresa, pelo que recebeu o auto-de-infração DEBCAD 35.535.724-0 em 11 de março de 2.003.

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento ao Recurso Voluntário para determinar a nulidade do lançamento por vício material. No entendimento do Colegiado a adoção de métodos que resultem em base de cálculo incerta e duvidosa constitui ofensa aos elementos substanciais do lançamento, motivo pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade. O acórdão nº 2402-02.030 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1995 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 173, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF Nº 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173, inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 150, § 4º, do CTN.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E NO CÁLCULO DO MONTANTE DEVIDO. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

A matéria tributável e o cálculo do montante devido constitui elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A adoção de métodos que resultem em base de cálculo incerta e duvidosa constitui ofensa aos elementos substanciais do lançamento, motivo pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material.

Recurso voluntário provido.

Intimada a Fazenda Nacional, apresentou recurso especial o qual foi parcialmente conhecido. Com base nos acórdãos 106-11.111 e 202-18955 é devolvida a este Colegiado a discussão acerca da natureza do vício declarado pelo acórdão recorrido. Segundo as argumentações recursais é nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelos arts. 10 do Decreto nº 70.235/72 e 142 do CTN.

Em sede de contrarrazões pugna o contribuinte pelo não conhecimento do recurso por ausência de semelhança entre os acórdãos recorrido e paradigmas. No mérito requer a manutenção do julgado por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Antes de analisarmos o mérito, considerando as imputações feitas em sede de contrarrazões, passamos à reanálise da admissibilidade.

Conforme exposto e descrito no Relatório Fiscal de fls. 84, o presente lançamento trata da exigência de Contribuições Previdenciárias apuradas a partir da divergência de informações apresentadas pelo contribuinte. Narra a fiscalização que o art. 31, §4ª da Lei nº 8.212/91, na redação vigente, exigia a elaboração de folha de pagamento distinta para cada tomador de serviço. No caso concreto, foi verificada que na competência 06/97 houve a informação de 146 tomadores de serviço, entretanto somente houve a confecção de 86 folhas de pagamento contendo 124 códigos de tomadores de serviços, logo na referida competência houve 22 tomadores de serviço sem folha de pagamento. Assim, procedeu-se ao lançamento por arbitramento.

O acórdão recorrido, se insurge contra a metodologia utilizada pela fiscalização para a apuração da base de cálculo, em especial para as demais competências realizadas. Entendeu o Colegiado *a quo* pela impropriedade de aplicação do arbitramento para todo o período lançado (08/1995 a 13/1998) com base nas informações colhidas exclusivamente no mês de 06/97. Pela relevância, transcrevemos partes da decisão ora analisada:

Com base na premissa fixada para a competência 06/1997, de que, por terem sido encontradas mais notas fiscais do que folhas de pagamento, a empresa não teria entregado toda a documentação solicitada pela fiscalização, o auditor fiscal resolveu por bem desconsiderar os documentos da empresa para aplicar o método excepcional da aferição indireta, para a qual multiplicou a média salarial dos funcionários designados

para cada um dos tomadores de serviço pelo número de tomadores sem folha de pagamento correspondente (22 tomadores), em todo o período autuado (08/1995 a 13/1998), conforme resumo de fls. 395/396, cálculo esse, frise-se, realizado através das conclusões da fiscalização em relação à competência 06/1997.

...

Isso porque, as informações levantadas pela fiscalização evidenciam apenas que havia valores devidos no mês de 06/1997, os quais somente poderiam ser lançados por arbitramento neste mesmo mês, caso ainda não fosse possível chegar à base de cálculo “direta” utilizando-se apenas as notas fiscais que foram encontradas sem correspondência nas folhas de pagamento (o que também não foi feito).

A fiscalização jamais poderia ter se utilizado de dados relativos a um único mês (06/1997) para lançar por aferição indireta contribuições de diversos períodos (08/1995 a 13/1998) que sequer possuem conexão com aquele (salvo pelo próprio período), mormente quando não restou demonstrado o motivo pelo qual foram reputados como devidos os mesmos valores em todos os meses autuados, não sendo possível sequer afirmar que a contabilidade da empresa, em qualquer um dos demais períodos, era imprestável a ponto de permitir a adoção deste método excepcional.

Cabe esclarecer que não há qualquer levantamento feito pela fiscalização para comprovar que nos demais períodos autuados o número de tomadores de serviço era superior ao número de folhas de pagamento, ou ainda, qualquer comparação de dados entre os períodos fiscalizados.

Não obstante, como se pode observar no “*Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD*” e “*Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF*” (fls. 67 e 71), foram solicitados e analisados livros de registros de empregados, folhas de pagamento, GFIP’s, comprovantes de recolhimento e outros documentos.

Todavia, pela análise da documentação que compõe este processo, não é possível encontrar elementos suficientes para se afirmar que tais documentos, em qualquer um dos períodos ora autuados, foram imprestáveis de modo a permitir a adoção da aferição indireta.

Outro ponto que merece destaque, como bem expôs a Recorrente, é o fato de poder haver mais de um empregado prestando serviço para mais de um tomador de serviço, não sendo correto afirmar pura e simplesmente que, pela ausência de folha de pagamento distinta para cada tomador de serviço, haveria fatos geradores da contribuição previdenciária não adimplidos.

Assim, vislumbra-se que a fiscalização não teceu maiores considerações acerca de eventual omissão de fatos geradores nas folhas de pagamento elaboradas pela Recorrente, adotando, por outro lado, cálculo simplista para constituir o presente crédito tributário.

Destarte, em que pese ser plausível a adoção do procedimento de aferição indireta para o período de 06/1997 (considerando que não haviam notas fiscais individualizadas), não foi demonstrado qualquer nexo entre referido período com os demais ora autuados, o que leva à conclusão de que a forma de cálculo utilizada para efetivar o arbitramento foi totalmente equivocada.

Entendo que a fiscalização, ao atuar dessa forma, utilizou indevidamente o procedimento de aferição indireta previsto no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, calculando valores estimados sem o devido amparo documental, maculando elementos intrínsecos do lançamento, quais sejam, a matéria tributável e o cálculo do montante devido, previstos no art. 142 do CTN.

Pela narração é possível perceber que estamos diante de situação peculiar, onde o vício material foi declarado em razão do lançamento ter utilizado critério indevido para apuração da base de cálculo do tributo. Para o Colegiado recorrido, o arbitramento do art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 é técnica excepcional cuja aplicação deve estar fundamentada na caracterização de fatos e elementos que justifiquem a adoção de base presumida. Eventual irregularidade em uma competência não autoriza estender seus efeitos às demais competências lançadas.

Para subsidiar seu entendimento do referido erro como vício de natureza meramente formal a Receita Federal traz para debate os acórdãos 06-11.111 e 202-18.955, cujos fatos apurados são diversos, o que impede a caracterização da divergência, afinal tratando-se de discussão acerca da natureza do vício em lançamento de tributo, é imprescindível que se verifique a motivação da declaração de nulidade em cada um dos julgados em confronto.

O acórdão 106-11.111 cuida de lançamento para exigência de IRPJ e multa de ofício em razão da reclassificação de rendimento isentos em tributados. Referido lançamento foi iniciado por meio da intimação eletrônica do contribuinte (malha fiscal), e neste cenários destacou o Colegiado: *“a peça impositiva que deu ensejo ao presente litígio é constituída por Notificação de Lançamento emitida por processamento eletrônico de dados, que não identifica a autoridade emitente, além de ser imprecisa quanto à definição da matéria tributável, bem assim quanto à indicação da base legal. São defeitos que, em princípio, a tornam suscetível de nulidade. É este o entendimento que tem prevalecido neste Colegiado, conforme atesta sua já sedimentada jurisprudência sobre o assunto”*.

Destaca o julgado do acórdão paradigma que a própria DRJ reconheceu e encaminhou pela nulidade do lançamento, determinando a remessa dos autos à DRF de origem para reconhecer o provável direito creditório do contribuinte em relação às verbas recebidas em ação trabalhista. Em razão desta última determinação, e considerado os apontamentos do recurso voluntário, o Colegiado recorrido conclui pela nulidade da decisão, pois uma vez tendo sido o lançamento cancelado deveria ter sido reconhecido ao Contribuinte o direito ao crédito informado na declaração do imposto, nova discussão sobre este direito somente seria possível mediante formalização de novo lançamento.

3.7.2 No caso presente, a nulidade do decisório é o caminho que mais justificativas oferece, posto que, além da impropriedade comentada, nele se configura nítida situação de cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo. É que depois do cancelamento da notificação de lançamento, permitiu-se a continuidade do feito com o acolhimento de parte do pleito do sujeito passivo, sem antes ter determinado a feitura de nova notificação de lançamento, com devolução de prazo para nova defesa, etc. Acresça-se a tudo isso o fato de que persiste a irresignação do sujeito passivo, que quer ter restituído todo o imposto de renda retido na fonte, que soma 20.584,23 UFIR, enquanto que, a partir de orientação da decisão singular, só lhe cabe restituição no valor de 3.941,93 UFIR, conforme Demonstrativo de Cálculo de fls. 46.

3.8 A decisão se apresenta assim, com desencontros e contraditória, posto que ao excluir do plano da validade o ato que motivou o litígio, tomou nulos todos os atos que a ele se seguiram e que com ele se inter-relacionam.

Entretanto, uma vez que declaração de nulidade da decisão reestabeleceria o lançamento, o Colegiado novamente se debruçou sobre vício constante no lançamento, vício caracterizado pela ausência de informação acerca da autoridade competente:

4. Como ato constitutivo do crédito tributário, o lançamento pode ser formalizado por dois distintos instrumentos, conforme prevê os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, respectivamente denominados auto de infração e notificação de lançamento. Tais dispositivos elencam séries de requisitos de observância obrigatória na prática desses atos, significando, a toda evidência, a exigência de observância de forma prescrita em lei para que os mesmos possam alcançar eficácia no mundo jurídico.

4.1 Um dos requisitos de indicação obrigatória na Notificação de Lançamento é a identificação da autoridade responsável pela sua emissão, a teor do que dispõe o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que, na parte concernente a esta análise, está assim redigido:

...

4.2 Conforme se observa, o dispositivo em causa, conforme prevê o seu parágrafo único, só faz dispensa da assinatura quando se tratar de notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico de dados, persistindo a obrigatoriedade da identificação da autoridade emitente com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Já o acórdão 202-18.955, julgou lançamento decorrente de revisão interna de DCTF, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrado em decorrência da não confirmação da existência do processo judicial indicado para fins de suspensão da exigibilidade dos débitos declarados. Neste caso a verificação do vício passou para argumentação de ausência de descrição dos fatos, tendo o Colegiado assim se manifestado:

Os fatos narrados não deixam dúvida de que houve erro na motivação do lançamento, posto que o processo judicial informado nas DCTF pela empresa, ao contrário do que informado no auto de infração, existia e, de fato, assegurava a realização das compensações efetuadas.

Não há nas peças que acompanharam o auto de infração a motivação utilizada pela DRJ para manter parcialmente o lançamento, ou seja, o lançamento não decorreu de glosa de compensação mas sim da compreensão, por parte da autoridade fiscal, de que a empresa não era parte na ação judicial por ela indicada, na qual aparece como litisconsorte.

A descrição incorreta do fato motivador do lançamento ofendeu o art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, verbis:

...

Ao não descrever de forma correta o fato que ensejou a autuação, o Fisco deixou, também, de especificar corretamente a matéria tributável, de cuja essência se extrairia o motivo do lançamento.

Observamos, portanto, que no casos analisados pelos acórdãos paradigmáticos a discussão não se passa pela formação da base de cálculo e muito menos pela discussão acerca dos elementos necessários para aplicação da aferição indireta prevista no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-008.271 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 15375.003883/2009-75