



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

Processo n° 18186.000179/2007-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.429 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente ALBATROZ SEGURANÇA E VIGILÂNCIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2003

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

A matéria não contestada na impugnação é insuscetível de conhecimento em grau recursal.

AÇÃO JUDICIAL. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIAS COM MESMO OBJETO. RENÚNCIA. SÚMULA CARF Nº 1.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo importa renúncia ao contencioso administrativo. Nessa linha é a Súmula CARF nº 1.

LANÇAMENTO. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO. DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Tendo o lançamento tributário sido realizado em estrita observância à legislação de regência, com a devida ciência ao contribuinte e abertura de prazo para defesa, não há que se falar em nulidade por violação ao direito de defesa.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES. SEGURIDADE SOCIAL. SÚMULA CARF Nº 4.

Incidem juros moratórios, à Taxa Selic, sobre os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, dentre os quais se incluem as contribuições devidas à Seguridade Social e as contribuições devidas a

Entidades e Fundos denominados Terceiros, estando tal entendimento em acordo com a Súmula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, pelo voto de qualidade, afastar a preliminar de nulidade do lançamento, vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior; e, no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que o lançamento seja retificado na forma do discriminativo de fl. 384, assim como os consectários legais delas decorrentes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da Resolução de fls. 366/371, deste Conselho:

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 35.580.453-0, lavrada contra o sujeito passivo acima identificado, para a exigência de diferenças de contribuições patronais para a Seguridade Social e para Outras Entidades e Fundos.

Afirma o fisco que os fatos geradores são diferenças de remunerações pagas a segurados empregados, apuradas mediante a análise de folhas de pagamento, recibos de férias, rescisões de contrato de trabalho.

Foi juntada planilha discriminando as bases de cálculo e as contribuições lançadas.

A empresa ofertou impugnação, alegando, em apertada síntese, que:

a) a Administração tem o dever de promover a anulação dos seus atos que tenham sido exarados em descompasso com o ordenamento jurídico, neste compasso, merece nulificação ou reforma a presente ação fiscal, posto que não contém os requisitos de exatidão, certeza e liquidez;

b) não deve prevalecer a aferição de valores inexigíveis, posto que calcados em métodos unilaterais utilizados pelo fisco, os quais constam em ordens de serviço e instruções normativas que não encontram respaldo na lei;

c) quando se observa tutelas judiciais já obtidas pelo sujeito passivo, fica claro que caem por terra os levantamentos edificados pela Fiscalização;

d) a aferição da base de cálculo provoca o seu alargamento numa proporção que onera sobremaneira o contribuinte, tornando o crédito aleatório e inexigível;

e) o lançamento não resiste a uma apreciação sob o ângulo dos princípios da legalidade, da verdade material, da investigação e da oficialidade;

f) a própria cúpula da Administração Tributária foi alertada sobre as dificuldades que as empresas filiadas a Federação de Serviços estavam tendo para cumprir a obrigação acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, considerando os provimentos judiciais obtidos;

g) é inconstitucional a aplicação da taxa SELIC para fins tributários;

h) não podem ser cobradas das empresas prestadoras de serviços as contribuições ao SESC, SENAC e SEBRAE;

i) a multa aplicada possui caráter de confisco.

O processo foi baixado em diligência, fls. 187/189, para que a Auditoria se pronunciasse sobre as alegações e documentos surgidos com a defesa.

Em resposta, fls. 206/207, o fisco afirmou que foram apresentados pela empresa os contratos de prestação de serviço, as notas fiscais, todas as folhas de pagamento e as respectivas GFIP, além dos demais documentos solicitados.

Afirmou o Auditor responsável pelo cumprimento da diligência que o lançamento mereceria reparos, inclusive sugerindo a realização de nova apuração fiscal.

Nova diligência foi determinada, fls. 210/212, para que, a luz da documentação exibida, fosse verificada a necessidade de retificação dos valores apurados ou emissão de lançamento complementar.

Ao ser intimada a novamente apresentar a documentação, a empresa atravessou petição, na qual pede o reconhecimento da decadência para a integralidade do lançamento.

Não logrando examinar a documentação, o fisco encerrou a diligência, fl. 236, tendo logo em seguida a empresa mais uma vez se manifestado pela inexigibilidade de documentos cujos fatos geradores foram alcançados pela decadência.

Mais uma vez o processo foi baixado em diligência e, como a empresa insistiu em não apresentar os documentos, ver fls. 248/251, foi lavrado Auto de Infração pela não exibição dos documentos. Sobre esses fatos a empresa não mais se manifestou.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em São Paulo I julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito.

Naquele decisum, fls. 259/280, o crédito, apurado com base em documentos comprobatórios do pagamento de remuneração, foi considerado procedente, posto que a empresa não teria conseguido se contrapor satisfatoriamente às mesmas, além de haver se recusado a apresentar a documentação, quando da realização das diligências. Os inconformismos da contribuinte quanto às contribuições para os terceiros, os juros e a multa foram afastados pela DRJ.

Inconformada a empresa apresentou recurso, fls. 279/319, no qual, argumenta que:

a) o lançamento é nulo por cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que da forma como foi demonstrada a apuração, o sujeito passivo não tem como verificar a origem das diferenças supostamente existentes;

b) o fato narrado pelo fisco não se amolda a hipótese de incidência tributária, nesse sentido o lançamento está eivado de nulidade;

c) a autuação foi edificada com base em presunção do fato gerador, o que não é admitido no direito pátrio;

d) o princípio da verdade material não foi respeitado, posto que não se perquiriu a exatidão se efetivamente o fato gerador se configurou;

e) a própria Administração Tributária reconheceu que as bases de cálculo constantes da notificação estão incorretas;

f) na apuração foram incluídas parcelas não integrantes do salário-de-contribuição;

g) as quantias recolhidas suplantam os valores devidos, fato que deve ter se repetido para as demais competências;

h) a jurisprudência tem entendido que somente é cabível o arbitramento em situações de extrema gravidade, quando o fisco se veja totalmente impossibilitado de verificar a ocorrência dos fatos geradores ou quantificar a base de cálculo;

i) não sendo devidas as contribuições para a Seguridade Social, também são improcedentes aquelas devidas ao terceiros e a multa aplicada;

j) a taxa SELIC não pode ser utilizada para fins tributários;

k) as lavraturas que guardam conexão com a presente NFLD devem ser afastadas pelas mesmas razões.

Ao final, requer a declaração de nulidade ou improcedência da notificação e dos lançamentos e a exclusão dos juros SELIC.

Em sessão de julgamento realizada em 20 de junho de 2012, este Conselho resolveu converter o julgamento em diligência, para que o fisco apresentasse um discriminativo de apropriação de todas as guias recolhidas em nome do sujeito passivo.

É que, no entender do colegiado:

não há em nenhum dos discriminativos apresentados pelo fisco uma demonstração de como as guias de pagamento recolhidas pela empresa foram apropriadas. Ocorre que os dois relatórios que poderiam apresentar os recolhimentos efetuados e a apropriação dos valores recolhidos, o RDA – Relatório de Documentos Apresentados e o RADA – Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados, não foram acostados pelo fisco.

Em cumprimento à citada Resolução, foi elaborada a informação fiscal de fls. 381/383, na qual a autoridade administrativa esclareceu o seguinte:

V - Após análise do conta corrente e dos relatórios, verifica-se que constam recolhimentos que não foram considerados no levantamento do débito em 23/06/2003 e estão identificados na planilha, na "coluna obs1", como "não apropriada". Diante disso foi elaborado um discriminativo De - PARA, em anexo, considerando as GPS não apropriadas anteriormente, retificando as competências 02/1999, 11/1999, 09/2000 e 01/2002 a 10/2002.

Intimada, a contribuinte apresentou a manifestação de fls. 489/520, na qual:

1. contestou as afirmações da autoridade lançadora;
2. mencionou que o escopo da diligência fiscal era apenas no sentido de que o fisco discriminasse as apropriações efetuadas, não havendo espaço para que fossem efetuadas alocações de recolhimentos;
3. afirmou ainda que a alocação de valores para o presente débito lança efeitos sobre a NFLD n.º 35.380.452-2.

4. acusou a existência de contradições entre os recolhimentos identificados no anexo ao relatório fiscal e aqueles apresentados nas informações prestadas em sede de diligência;
5. fez demonstrativos do alegado;
6. asseverou que o desencontro dos números que compõem a apuração fiscal, caracterizado pela incompleta apropriação de recolhimentos, conduz inexoravelmente à nulidade da NFLD;
7. argumentou que outra contradição gritante seria a menção no relatório fiscal de que a utilização da aferição indireta teria decorrido da falta de apresentação de folhas de pagamentos, ao passo que na informação fiscal prestada na diligência realizada em 13/04/2007 o fisco teria afirmado que foram apresentadas todas as folhas de pagamento;
8. deduziu que, se teriam sido entregues todos os documentos, o arbitramento das contribuições seria ilegítimo;
9. por outro lado, advogou que, se as folhas foram mostradas, o fisco teria que excluir do lançamento todas as rubricas constantes do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991.
10. suscitou que o próprio procedimento fiscal teria demonstrado que as folhas de pagamento teriam sido apresentadas, visto que haveria outras notificações fiscais específicas para exigência de contribuições sobre determinadas rubricas (alimentação, assistência médica, vale transporte) que somente poderiam ser identificadas pela análise das folhas de pagamento.
11. concluiu que sendo improcedente a aferição indireta seriam nulas as NFLD construídas mediante verificação da folha de pagamento;
12. argumentou que o fisco em nenhum momento teria indicado qual o critério de apropriação dos recolhimentos nas diversas NFLD, notando-se casos em que, se a distribuição dos valores nos débitos fosse efetuada de outra forma, levaria a inexistência de diferenças a recolher em determinadas competências.

Considerando que o processo nº 19515.720104/2014-76 (substitutivo da NFLD nº 35.580.452-2) encontrava-se no CARF, aguardando distribuição, foi requerida a sua distribuição ao então relator deste PAF 18186.000179/2007-14, por conexão, conexão esta deferida pelo então Presidente desta Seção, Dr. Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Já na sessão de julgamento realizada em 20 de janeiro de 2017, este Conselho novamente converteu o julgamento em diligência, para que a fiscalização elaborasse nova planilha para todas as competências lançadas, diante da existência de discrepância verificada na competência 01/99.

Assim se manifestou o relator originário do recurso voluntário naquela ocasião:

Apreciando a planilha de fls. 385/447 que segrega as apropriações para as únicas notificações deste período onde foram aproveitados recolhimentos (NFLD 35.380.452-2 e NFLD 35.380.453-0), verifiquei que os argumentos apresentados pelo sujeito passivo na sua resposta à última diligência realizada fazem sentido, posto que cotejando os recolhimentos constantes como apropriados na planilha originalmente acostada (fls. 451/476) com aquela juntada na diligência fiscal (fls. 385/447) encontramos a seguinte discrepância para a competência 01/1999:

| PLANILHA DA LAVRATURA | | PLANILHA DA DILIGÊNCIA | |
|-----------------------|---------------|------------------------|---------------|
| valores apropriados | | valores apropriados | |
| INSS R\$ | TERCEIROS R\$ | INSS R\$ | TERCEIROS R\$ |
| 39.335,27 | 116,17 | 25.016,77 | 6.167,66 |

A unidade de origem prestou novas informações, na qual asseverou inexistirem equívocos e inconsistências que afetassem as informações anteriormente prestadas.

Intimada, a contribuinte apresentou manifestação em 68 folhas (v. fls. 557/626), na qual reafirmou a nulidade da autuação e demonstrou, competência por competência, as falhas que maculariam os demonstrativos.

Diante da extinção do mandato do então Conselheiro relator, os autos foram distribuídos a este Conselheiro.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator.

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, mas não deve ser totalmente conhecido.

É que o sujeito passivo inovou ao afirmar que não seriam tributáveis as seguintes verbas:

- 1/3 do valor das férias referidas no Texto Constitucional
- férias indenizadas/abonadas
- férias abonadas inclusas no Recibo de Rescisão de Contratos de Trabalho
- rescisões de contrato de trabalho com natureza indenizatória
- ganhos eventuais
- participação nos lucros

A impugnação/defesa de fls. 67/86, que instarou o contencioso neste âmbito administrativo, contém apenas afirmações genéricas acerca da nulidade do lançamento, bem como considerações mais específicas sobre a ilegalidade da Selic e da violação ao art. 192 da Constituição Federal. Em nenhum momento, foi defendida a não tributação dos valores acima referidos, o que torna tal matéria insuscetível de conhecimento em grau recursal.

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Somente a impugnação regular é capaz de atrair o poder-dever do Estado de fazer a prestação jurisdicional, dirimindo a controvérsia iniciada com o lançamento fiscal mas efetivamente instaurada com a sua (da impugnação) apresentação.

Veja-se, nesse sentido, os seguintes dispositivos constantes do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Destaca-se, ademais, que a DRJ não julgou a matéria ora suscitada, de forma o seu conhecimento aviltaria o princípio constitucional do duplo grau de jurisdição.

Com apoio na doutrina da professora Maria Rita Ferragut, também cabe dizer que "as normas de preclusão são indispensáveis ao devido processo legal e, de modo algum, relevam-se incompatíveis com o direito de ampla defesa"¹

Destarte, não se conhece do recurso neste ponto.

Também não deve ser conhecida a tese de inexigibilidade das contribuições destinadas ao SESC, SENAC e SEBRAE.

¹ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 61.

Na impugnação, a própria contribuinte alegou estar filiada à Federação de Serviços do Estado de São Paulo - FESESP e ao Sindicato das Empresas de Asseio e Conservação no Estado de São Paulo - Sindicon, que teriam discutido, respectivamente, a legalidade das contribuições destinadas ao SESC/SENAC e ao SEBRAE.

Tome-se, como exemplo, os documentos de fls. 103, 109 e 173, que dão conta da existência das citadas ações. Veja-se, ademais, que à fl. 74, o sujeito passivo asseverou que os lançamentos estariam eivados de vícios e que afrontariam as liminares acostadas.

A submissão da matéria ao órgão do Judiciário impede a sua apreciação pelo órgão judicante administrativo, pois, em qualquer hipótese, haveria de prevalecer o que fosse decidido judicialmente.

O inc. XXXV do art. 5º da Constituição Federal preleciona que "*a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito*", de forma que o órgão do Judiciário tem a última palavra na solução de conflitos.

Singrando esse entendimento, este egrégio Conselho editou a Súmula CARF nº 1, segundo a qual importa renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial, pelo sujeito passivo, antes ou depois do lançamento, com o mesmo objeto do processo administrativo. Veja-se:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Como sabido, este Conselho está obrigado a seguir a orientação traçada em súmulas, *ex vi* do art. 72 do seu Regimento Interno.

Destarte, o recurso também não deve ser conhecido neste ponto.

2 Esclarecimentos iniciais

Exceto no tocante aos juros moratórios e às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, a impugnação está centrada em afirmações que dizem respeito à nulidade do lançamento.

Nesse contexto, a impugnação tratou dos princípios da legalidade, da verdade material, da investigação e da oficialidade, para aí sim concluir que haveria "*graves erros de difícil reparação imputados no DEBCAD, seja ele de forma, por ausência dos elementos essenciais à sua validade, seja por falta de previsão legal, ou do afrontamento à lei*". Veja-se o contido à fl. 86, que é justamente a conclusão e o pedido da defesa:

Após demonstrar existir graves erros de difícil reparação imputados na DEBCAD, seja ele de forma, por ausência dos elementos essenciais à sua validade, seja por falta de previsão legal, ou do afrontamento à Lei dá por IMPUGNADA a referida pretensão fiscal, em todos os seus termos, itens e parágrafos, desse modo nega-se a impugnante nestes termos e levantamentos aleatórios, descabidos e não verdadeiros nada a dever ao Instituto Nacional de Seguridade Social o que lhe é notificado para pagamento, e, desde já, requer a improcedência e o arquivamento da DEBCAD, como um imperativo de Direito e de Justiça, e,

O recurso voluntário, por outro lado, igualmente tratou das nulidades que entendeu ter havido no lançamento (vide itens IV.1 a IV.3). Tais questões foram reafirmadas pelo sujeito passivo no mérito, caso não fossem acolhidas como preliminares. É o que demonstra a seguinte passagem do recurso voluntário, logo no início do tópico abaixo:

V. O MÉRITO

Caso não aceitas como questões preliminares as de que tratam os itens precedentes, requer a Impugnante sejam as mesmas aceitas como de Mérito.

Também sob a ótica do Mérito não merece prosperar a presente autuação.

Em nenhum momento, o *apelo* da contribuinte tratou dos inúmeros e infundáveis erros de apropriação de recolhimentos tratados ao longo da extensão manifestação de fls. 557/626. Muito pelo contrário, o sujeito passivo tratou de dois casos "*apenas a título de exemplo*", como demonstra o seguinte parágrafo do recurso:

Apenas a título de exemplo, transcrevem-se os dados e valores relativos aos períodos de apuração outubro de 2002 e novembro de 2001, relativos aos totais dos períodos, constantes da Planilha anexa ao auto de infração (fls 37/64), e aqueles valores

Individualizadamente falando, essa questão somente veio à tona com a resolução de fls. 366/371, mais precisamente diante da seguinte constatação:

Verifico que na defesa não houve contestação direta aos valores lançados. [...]

No recurso, todavia, a empresa exemplifica duas competências em que teria havido erro na apuração, afirmando que as quantias recolhidas não foram integralmente apropriadas pelo fisco.

Regra geral, essa turma tem se manifestado contrariamente ao conhecimento, na fase recursal, de alegações que não tenham sido apresentadas no momento propício, ou seja, no prazo de

impugnação. Porém, nesse caso concreto, vou preferir fazer uma análise do procedimento de apuração, dando inclusive enfoque especial às competências tomadas pela recorrente para demonstrar o desacerto do fisco na sua tarefa de quantificar o lançamento.

No Discriminativo Analítico do Débito – DAD, fls. 04/15, não foram apresentadas as bases de cálculo, mas apenas as diferenças de contribuição encontradas. A memória de cálculo dos valores lançados foi melhor detalhada na planilha de fls. 37/62. No discriminativo, constam os diversos tomadores de serviço da recorrente, as remunerações correspondentes aos serviços prestados e as contribuições apuradas.

Noto, todavia, que não há em nenhum dos discriminativos apresentados pelo fisco uma demonstração de como as guias de pagamento recolhidas pela empresa foram apropriadas. Ocorre que os dois relatórios que poderiam apresentar os recolhimentos efetuados e a apropriação dos valores recolhidos, o RDA – Relatório de Documentos Apresentados e o RADA – Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados, não foram acostados pelo fisco.

Assim, não são de um todo sem razão as alegações da empresa.

Aí sim, e diante da própria manifestação da autoridade fazendária, que expressamente reconheceu a existência de equívocos (p. ex. à fl. 383 e na planilha de fl. 384), houve claros esforços do contribuinte, do CARF e da própria autoridade fiscal acerca dessas circunstâncias.

Feitos esses esclarecimentos, os quais são de suma importância, passa-se ao julgamento do feito.

3 Da nulidade do lançamento

Como afirmado, o sujeito passivo, desde a impugnação, vem defendendo que o lançamento seria nulo, pelas variadas razões expostas na defesa e reafirmadas em seu recurso voluntário.

Realmente, e no entender deste relator, o lançamento é ilegal e deve ser cancelado.

Muito tempo depois de efetuado o lançamento (a notificação foi lavrada em 2003), a autoridade fiscal, antes ainda do julgamento pela DRJ, expressamente asseverou que "*acredita ser necessária uma ação fiscal na empresa para possível retificação desta apuração de crédito*".

Esta afirmação foi feita em sede de diligência (fls. 210/211) determinada no âmbito do Ministério da Previdência Social (fls. 190/192), onde o processo tramitou originariamente. Apenas a título de registro, nessa mesma ocasião a autoridade asseverou que teriam sido apresentados os contratos de prestação de serviços, as notas fiscais, todas as folhas de pagamento, as GFIPs mês a mês e demais documentos solicitados, conforme TIAD em anexo.

Já quando os autos foram transferidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil por força da Lei 11457/07, foi efetuado um novo relatório de diligência fiscal, que novamente tratou dessa questão à fl. 215, último parágrafo (vide abaixo). Na mesma oportunidade, foi determinado que a fiscalização verificasse e justificasse os valores reais lançados, lavrasse eventual NFLD complementar, apresentasse planilha retificadora e reabrisse prazo para nova defesa.

8. Ressalte-se, ainda, que no despacho de diligência de fls. 206/207 consta a alegação de que existem divergências no presente lançamento, bem como nos recolhimentos apropriados, sendo sugerida ação fiscal na empresa “para possível retificação desta apuração de crédito”;

Em cumprimento a tal determinação, apenas em fevereiro de 2009 foi lavrado o “TERMO DE INÍCIO DE DILIGÊNCIA” de fls. 236/237, no qual foram solicitadas as cópias dos documentos ali enumerados, a fim de retificar a apuração.

Àquela altura, e como se vê na petição de fls. 238/239, a contribuinte se arvorara na decadência do direito de o fisco proceder a novo lançamento, tendo em vista o transcurso de prazo superior a cinco anos, razão pela qual não apresentara os documentos.

Mais adiante no tempo, e em sede de diligência fiscal determinada por este Conselho, a unidade de origem reconheceu a existência de recolhimentos que não teriam sido considerados no levantamento do débito em 2003 e propôs a retificação de parte das competências (v. fls. 381/383).

Ocorre que é nítida a existência de prejuízos ao direito de defesa do contribuinte, os quais vêm ocorrendo desde o lançamento e vêm persistindo ao longo do contencioso administrativo fiscal.

No Discriminativo Analítico do Débito - DAD, não foram apresentadas as bases de cálculo, mas apenas as diferenças de contribuições lançadas.

Em nenhum dos discriminativos apresentados pelo fisco, há demonstração de como teriam sido apropriados os recolhimentos e/ou as guias apresentadas pelo sujeito passivo, e o lançamento sequer está instruído com o RDA – Relatório de Documentos Apresentados e/ou com o RADA – Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados.

Depois de impugnado o lançamento, a própria autoridade fiscal do Ministério da Previdência, antes mesmo da prolatação da decisão de primeira instância, textualmente afirmou que, no seu entender, seria necessária uma ação fiscal na empresa para possível retificação do crédito.

Essa afirmação foi reiterada na Secretaria da Receita Federal do Brasil e inclusive foi destacada a eventual necessidade de reabertura de prazo para defesa.

Todavia, transcorreram quase dois anos desde a constatação no Ministério da Previdência para que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, sem sucesso, tentasse empreender nova ação fiscal.

A despeito da falta de transparência do lançamento (falta de demonstrativos, inexistência de apropriação de valores já recolhidos, etc), ele não foi refeito e os autos já estão

na fase recursal, sem que o contribuinte, administrado, tenha certeza ou esteja seguro dos valores lançados e dos montantes dos recolhimentos apropriados.

A respeito da apropriação dos valores recolhidos, veja-se que a autoridade fiscal, em sede de segunda diligência realizada após a segunda resolução editada por este Conselho, sem maiores explicações e sem maiores critérios, apropriou parte dos valores recolhidos em outra NFLD - a NFLD conexas 35.580.452-2 (vide abaixo). Diz-se sem maiores explicações porque a autoridade somente esclareceu que parte dos valores foram apropriados no outro lançamento depois de apresentada a manifestação pela contribuinte e depois de editada a segunda Resolução pelo CARF:

4. Na contestação, a empresa, afirma que no extrato da Dataprev, anexado às fls. 191/194, o total de recolhimentos para a competência 01/99 foi de R\$ 49.451,94. Na planilha da diligência teriam sido alocados na NFLD 35.580.452-2 o valor de R\$ 414,36 e para a NFLD 35.580.453-0 o valor de R\$ 32.186,42, resultando num total de R\$ 32.600,42 e portanto restaria uma diferença de R\$ 16.851,16 que não foram apropriados. Esclarecemos que do total de recolhimentos que consta no extrato da Dataprev, R\$ 2.354,87 referem-se a juros/multa, a guia no valor de R\$ 355,02 não foi apropriada na NFLD 35.580.452-2 e no cálculo dos valores recolhidos a empresa não considerou o recolhimento referente a rubrica segurados, no valor de R\$ 11.606,63. Assim sendo, o valor dos recolhimentos alocados na NFLD 35.580.453-0 foi de R\$ 45.503,01 e não R\$ 32.186,42 como afirma a empresa, não restando, nesta competência, diferenças a apropriar com relação à NFLD 35.580.453-0, conforme demonstrado abaixo:

| Demonstrativo dos recolhimentos da competência 01/99 | | | |
|--|----------------|--------------|-----------|
| | | rubrica | valor |
| NFLD 35.580.452-2 | apropriado | INSS | 352,66 |
| | | terceiros | 61,70 |
| | não apropriado | INSS | 300,55 |
| | | terceiros | 54,47 |
| NFLD 35.580.453-0 | apropriado | INSS | 39.335,27 |
| | | terceiros | 6.992,42 |
| | | juros /multa | 2.354,23 |
| | | Total | 49.451,30 |

Como se pode ver, os erros de apropriação foram constatados pela própria autoridade lançadora ainda no Ministério da Previdência, mas persistiram e persistem até a presente fase recursal, em claro prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, ao princípio da celeridade processual e ao próprio CARF, que teve que converter o julgamento em diligência em duas sessões de julgamento, a fim de tentar clarear a questão submetida à sua apreciação.

Ocorre que é inviável alterar-se o lançamento em sede de julgamento. Isto é, o órgão julgador não tem competência para corrigir o ato de constituição do crédito tributário, mas apenas para confirmar, modificar, anular ou revogar a decisão recorrida, a qual, no caso, julgou a impugnação improcedente.

Seria diferente se fosse realmente possível identificar os valores que não poderiam compor a base de cálculo do lançamento ou todos os recolhimentos que deveriam ser excluídos da autuação, o que, como se viu, não é o caso, uma vez que, mesmo depois de reiteradas diligências, persistem os vícios no ato de constituição do crédito tributário.

Essa situação é agravada pelo fato de que os discriminativos em anexo à NFLD estão ilegíveis, como se pode ver no seguinte exemplo:

| Competência 01/1999 | | | | | |
|---------------------|------------|-------------|-----------|----------|-----------|
| Lev | ORIGINARIO | ACTUALIZADO | JUROS | MULTA | TOTAL |
| IPP | 27.429,68 | 27.429,68 | 21.891,53 | 4.114,45 | 53.435,76 |
| TOTAL | 27.429,68 | 27.429,68 | 21.891,53 | 4.114,45 | 53.435,76 |

O ato de lançamento é da competência privativa da autoridade administrativa, na dicção do art. 142 do CTN, ao passo que, conforme preleciona o art. 64 da Lei 9784/99, que regulamenta o processo administrativo federal, o órgão para decidir o recurso apenas poderá *"confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência"*.

No caso in concreto, a complexidade da questão demandaria um novo lançamento, como já reconhecido pelo Ministério da Previdência naquela primeira oportunidade e pela própria SRFB, quando recebeu os autos após a edição da Lei 11457/07.

De outro modo, a falta dos demonstrativos de apuração dos recolhimentos previamente efetuados pelo sujeito passivo, a falta de análise e apropriação das guias apresentadas, a inexistência de clara demonstração das bases de cálculo e sobretudo a falta de apropriação dos valores recolhidos são vícios que macularam o lançamento e impediram o exercício adequado do devido processo legal, nos seus consectários do contraditório e da ampla defesa.

Tanto é assim que os autos estão na fase recursal, depois de efetuadas duas diligências neste Conselho (sem contar as diligências determinadas pela primeira instância), e ainda não se tem um norte seguro acerca das questões acima pontuadas, as quais estão relacionadas à materialidade e são intrínsecas ao ato de lançamento. Dito de outra forma, as nulidades que acometem o lançamento não são meramente procedimentais, mas lhe dizem respeito a um elemento fundamental: o elemento quantitativo.

Logo, e no entender deste relator, o lançamento deve ser cancelado.

Adiante, passa-se a examinar as questões de mérito, caso este relator seja vencido na preliminar.

4 Da apropriação dos valores recolhidos

Como já afirmado, o sujeito passivo, em sede de impugnação, não chegou a contestar a falta de apropriação dos valores previamente recolhidos, tendo se limitado a tecer considerações acerca da nulidade do lançamento, bem como sobre a inexigibilidade dos juros moratórios e das contribuintes destinadas a outras entidades ou fundos.

Tal circunstância não passou despercebida ao relator originário do recurso voluntário, que assim se manifestou quando da edição da primeira resolução:

Verifico que na defesa não houve contestação direta aos valores lançados. Ali o sujeito passivo preferiu centrar suas argumentações na impossibilidade do arbitramento e na ilegalidade da fixação da base tributável num percentual do seu faturamento. Quanto aos números apontados seja em relação às contribuições devidas ou às guias de pagamento apropriadas.

No recurso, todavia, a empresa exemplifica duas competências em que teria havido erro na apuração, afirmando que as quantias recolhidas não foram integralmente apropriadas pelo fisco.

No recurso voluntário, as inconformidades das duas competências foi tratada, ainda, apenas a título de exemplo, mas não competência por competência.

De outro vértice, quando da manifestação acerca da informação fiscal de fls. 381/383, produzida em função daquela primeira resolução, a contribuinte não indicou as divergências, competência por competência, que tratou na extensa manifestação de fls. 559 e seguintes, o que, a rigor, torna esta última manifestação não passível de conhecimento.

Já se disse, no transcorrer deste voto, que as normas de preclusão são indispensáveis ao devido processo legal e pode-se acrescentar que, se fosse dado às partes inovar a todo tempo, o processo jamais chegaria ao seu termo final.

Ocorre que a própria fiscalização, após análise do conta corrente e dos relatórios, verificou a existência de recolhimentos não apropriados e propôs a retificação do lançamento nas competências 02/1999, 11/1999, 09/2000 e 01/2002 a 10/2002, conforme discriminativo de fl. 384.

A recorrente, por outro lado, não teve êxito em demonstrar o desacerto do relatório da diligência, muito menos através da preclusa manifestação de fls. 559 e seguintes.

Diante disso, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido, a fim de que as contribuições sejam retificadas na forma do discriminativo de fl. 384, assim como os consectários legais delas decorrentes.

5 Dos juros moratórios

A tese da recorrente, relativa aos juros moratórios, é rechaçada pela Súmula CARF nº 4.

Desde 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal, entre os quais se incluem as contribuições devidas à seguridade social e as contribuições devidas a terceiros (Lei 11457/07, arts. 2º e 3º), são calculáveis, no período de inadimplência, de acordo com a SELIC:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Logo, nega-se provimento ao recurso neste ponto.

6 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento, a fim de cancelar o lançamento por vício material.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado.

Acompanho o Relator nas demais questões, porém, com a *maxima venia*, divirjo quanto à nulidade do lançamento.

Primeiramente, compulsando os autos, nota-se que, à exceção do despacho de fls. 210 e 211, citado pelo Relator, todos os demais atos praticados no presente processo são bem claros (inteligíveis), estão em ordem cronológica e devidamente motivados.

Segundo o relatório fiscal de fls. 36 a 38, os créditos lançados correspondem à diferença entre as contribuições apuradas a partir das Folhas de Pagamento, Recibos de Férias e Rescisões de Contrato de Trabalho e as contribuições recolhidas pela empresa.

Ademais, conforme se depreende dos autos, o relatório fiscal e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivado o lançamento e cumprindo todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura, tais como: a qualificação do sujeito passivo; a discriminação dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem; o valor do crédito lançado e o prazo para recolhimento ou impugnação; a disposição legal de regência; a assinatura das Auditoras-Fiscais, a indicação dos seus cargos e o número de matrícula. Atende, pois, às exigências do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Em sua impugnação, fls. 67 a 86, o contribuinte se limita a rebater o lançamento de forma bastante genérica e abstrata, alegando, basicamente, ilegalidades, inconstitucionalidades e afronta a princípios do direito, além de citar liminares do Poder Judiciário.

Diante das alegações ventiladas na impugnação, em especial quanto às liminares, o Contencioso Administrativo do INSS determinou a realização de diligência para que a fiscalização carresse aos autos documentos da citada ação judicial, tais como, petição inicial, decisões e acórdão proferidos, bem como a comprovação de que a empresa pertence aos Sindicatos que impetraram as ações.

Todavia, a resposta à diligência, consignada no despacho de fls. 210 e 211, estranhamente, parece ter extrapolado o objeto da diligência, a qual visava, apenas, a instrução dos autos com peças e informações da ação judicial.

Além de prestar as informações quanto à ação judicial, o auditor-fiscal, que realizou a diligência, informou uma suposta divergência entre os recolhimentos considerados pela fiscalização, na planilha de fls. 39 a 64 (numeração digital), e os recolhimentos constantes do conta corrente da empresa, na base de dados da DATAPREV, cujos extratos carrou aos autos (fls. 195 a 197).

O auditor-fiscal também informa que a empresa teria apresentado “os documentos contábeis, as SEFIPs, bem como os respectivos Livros Diários, para o período de 01/1999 a 01/2003” e que tais documentos apresentariam valores divergentes dos apurados.

Por fim, o auditor-fiscal conclui dizendo acreditar “ser necessária uma ação fiscal na empresa para possível retificação desta apuração de crédito”.

Primeiramente, há que se esclarecer que o mero cotejo entre os extratos do conta corrente da empresa, fls. 195 a 197, com a planilha elaborada pela fiscalização não é suficiente para se afirmar que há divergência de valores, pois, como se pode observar nos extratos, os valores mostrados totalizam vários documentos de arrecadação, por competência, e em nenhum momento, no despacho de diligência, foi especificado qual ou quais documentos de arrecadação estaria ou estariam relacionados aos serviços prestados pela empresa e informados na planilha.

Quanto aos supostos documentos contábeis, SEFIPs e Livros Diário que teriam sido apresentados, o despacho de diligência não demonstra nenhuma divergência entre os valores constantes desses documentos e os valores considerados pela fiscalização, e nem mesmo trouxe aos autos qualquer um desses documentos.

Todavia, em que pese a inconsistência das informações prestadas nesse despacho, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), em São Paulo I (SP), agindo com zelo, comandou nova diligência, nos seguintes termos:

10. Converto os autos em diligência, a fim de que a fiscalização:

I - Verifique e justifique quais são os valores reais a serem lançados, indicando detalhadamente os motivos das divergências verificadas, bem como as contas contábeis utilizadas. Ressalte-se que o lançamento está classificado como "declarado em GFIP" e, portanto, é preciso que se identifiquem os possíveis erros verificados nas GFIP entregues, procedendo às autuações cabíveis.

II - Caso os valores pagos sejam superiores aos levantados no presente processo (verificados para cada competência), lavrar NFLD complementar em relação à diferença encontrada;

III - Apresentar planilha "De/Para", discriminada para cada competência, indicando se todos os fatos geradores estão de fato declarados em GFIP;

IV — Cientifique a empresa Notificada das cópias dos relatórios de diligência (este e o anterior de fls. 206/207) e do presente despacho, reabrindo prazo para apresentação de nova defesa. Caso o contribuinte não apresente nova defesa, será analisada aquela já existente no processo.

11. Após a expiração do prazo concedido, com ou sem a manifestação do contribuinte, retornar os autos a esta Delegacia de Julgamento, 13a Turma.

12. Assim, encaminhe-se ao SEFIC/DRP/SPS para as providências cabíveis.

Pois bem, após ser intimada a apresentar diversos documentos (vide Termo de Início de Diligência de fls. 236 a 237), a empresa não apresentou qualquer documento, limitando-se a alegar que tal exigência fiscal não se justificaria, uma vez que os créditos estariam atingidos pela decadência e/ou prescrição.

Oras, se os documentos realmente foram apresentados à fiscalização, na diligência anterior, a empresa poderia, ao menos, ter dito isso em sua manifestação, porém, limitou-se a alegar questão de direito (decadência/prescrição), nada mais dizendo.

Inconformada com a resposta da empresa, a DRJ de São Paulo I (SP), por meio do despacho de fls. 247 a 253, de 16/11/09, solicitou nova diligência, esclarecendo que os créditos não estariam atingidos pela decadência ou prescrição. Porém, em resposta a essa terceira diligência, fls. 260 a 263, a empresa, mais uma vez, não apresentou os documentos solicitados, alegando apenas que “a documentação outrora juntada nesses autos [seria] suficiente para afastar toda e qualquer pretensão de cobrança”, reafirmando, ainda, a tese de que os créditos estariam prescritos ou decadentes.

Diante desse quadro, abstraindo-se a inconclusiva informação fiscal de fls. 210 e 211, é possível se inferir que, à exceção dos documentos examinados inicialmente pela autoridade lançadora, nenhum outro documento foi apresentado pela empresa, até o encerramento da terceira diligência.

Desse modo, a informação fiscal de fls. 210 e 211 se revela em total dissonância com o conjunto dos autos, não tendo, dessa forma, o condão de infirmar o lançamento efetuado.

Quanto à diligência comandada por este Conselho, segundo se observa na Resolução nº 2401-000.228, fls. 366 a 371, apesar da defesa não ter contestado diretamente os valores lançados, o Relator preferiu baixar o processo em diligência para que a fiscalização fizesse uma nova “análise do procedimento de apuração”.

E, de fato, após proceder a essa análise, a Delegacia Especial de Fiscalização da Receita Federal do Brasil, em São Paulo (DEFIS/SPO), constatou que alguns valores não tinham sido apropriados quando do lançamento, procedendo, então, à sua retificação para menor, em algumas competências, conforme demonstrado na planilha de fls. 384, tendo sido tal retificação favorável ao contribuinte e devidamente cientificada ao mesmo.

Como se vê, à exceção do dissonante despacho de fls. 210 e 211, todos os demais atos praticados no presente processo estão em perfeita harmonia, tendo a empresa sido devidamente cientificada desses atos e sempre com abertura de prazo para manifestação e defesa, em que pese, na maioria das vezes, ter se limitado a alagar questões de direito, as quais se mostraram insuficientes para afastar o lançamento.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpre ao

Processo nº 18186.000179/2007-14
Acórdão n.º **2402-006.429**

S2-C4T2
Fl. 718

contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Portanto, não evidenciamos qualquer nulidade no lançamento fiscal, nem quanto à sua materialidade e nem quanto ao exercício do direito de defesa pelo contribuinte.

Conclusão

Isso posto, afasto as preliminares e, no mérito, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário para que o lançamento seja retificado na forma do discriminativo de fl. 384.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira