



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19839.004297/2011-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.797 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de agosto de 2019
Recorrente HMP SERVICOS MEDICOS S.C. LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1989 a 31/12/1993

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Reconhece-se a nulidade material do lançamento efetuado com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em razão da inovação do lançamento fiscal quando da elaboração da NFLD substitutiva, constituindo-se assim em vício material do que resulta a nulidade do lançamento. Assim, o presente lançamento deve ser anulado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarreta a conclusão de que no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada). Ausente a Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de NFLD, lavrada sob o n. 35.109.273-0, em desfavor da recorrente que tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela correspondente à parte descontada dos empregados, e arrecadadas pela empresa mediante desconto na remuneração dos mesmos, mas não recolhida em época própria, no período de 07/1989 a 12/1993, inclusive 13 salário.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 32 e seguintes a fiscalização retroagiu ao período de janeiro de 1988, para apurar o presente débito, tendo em vista a NFLD 31.911.125-3 e 31.911.126-1 (lavradas por aferição), abrangendo o período de 01/1988 a 06/1994. Estas NFLD foram desmembradas e lavradas sob os n. 32.676.3317 e 32.676.3325, que foram todos, tanto os primeiros lançamentos, quanto os desmembramentos declarados nulos através das DN de n.21.401.4/275/2000, 21.401.4/276/2000, 21.401.4/277/2000 e 21.401.4/178 e encaminhada decisão ao contribuinte através do AR n. 110272258 de 06/10/2000. Conforme planilha anexa, a empresa comprovou o recolhimento total no exercício de 1988 e parcial ou total no período compreendido entre janeiro/89 a dezembro/93, inclusive 13º salário, sendo apurado o débito total, ou as diferenças, nas competências constantes da referida planilha, conforme quadro resumo constante do relatório fiscal, contendo os valores das contribuições totais descontadas dos empregados e suas diferenças apuradas, constantes também no DAD.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 21/02/2001, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Irresignada com a autuação a Contribuinte apresentou impugnação, fls. 40 a 55.

Foi exarada a Decisão de 1ª Instância às fls. 65/72 que confirmou a procedência do lançamento.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão previdenciário, a Notificada interpôs Recurso Voluntário a fls. 76 e seguintes, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

1. Preliminarmente, decadência com base no art. 173, I do CTN.
2. Compulsando-se os documentos que integram a NFLD constata-se que referem-se à diferenças de contribuições, o que, data venia, terá considerações e reflexos e a recorrente não discorda que possa o fisco exigir dos contribuintes diferenças, mas não da maneira como se procedeu a fiscalização e este é o cerne da questão, portanto, não poderia o julgador que aliás não é outro que o superior hierárquico da fiscal ter assim decidido.
3. Cumpre deste logo destacar que não há liquidez e certeza no procedimento fiscal, posto que a NFLD não poderá embasar a inscrição do débito na certidão de dívida ativa, pois estará a esse mister faltando os requisitos de certeza e liquidez, além de outras condições básicas.
4. Em nenhum momento foi colocado nesta NFLD que a fiscalização estava ocorrendo por quaisquer das causas previstas no artigo 149 e seus incisos do CTN, portanto, nulo o procedimento fiscal, cujo reconhecimento se requer, arquivando-se o mesmo.
5. Com efeito, verifica-se que a ilustre auditora fiscal analisou as folhas de pagamento e demais documentos fiscais e contábeis que lhe foram franqueados e apurou que a recorrente havia recolhido parte do tributo, porém, a menor e que, portanto, a NFLD retrata a exigência de diferenças.

6. Ocorre que o fisco não procedeu a menor demonstração de que a defendente procedera recolhimentos a menor, ao contrário no período de 1988 até janeiro de 1989 estava tudo corretamente recolhido e porque ela iria recolher a menor apenas em um curto período de tempo? Não há lógica, nem sentido nesse proceder.

7. Atente-se que no Relatório elaborado pela fiscal e que faz parte integrante da NFLD em nenhum momento se afirmou que a NFLD fora lavrada em razão de se ter apurado que a recorrente recolhera tributos a menor e que a NFLD se retratava a diferenças ao contrário nele constou que se tratavam de débitos referentes a determinados períodos apurados com base em fato gerador, sendo, portanto, nula a NFLD assim lavrada, pois requisito básico é que se informa corretamente ao contribuinte o porque da lavratura da mesma.

8. Soma-se a isto que em se tratando de diferenças não há que se falar em aplicação de multas e demais penalidades como na espécie, ainda mais, repita-se quando não restou demonstrado que há diferenças entre o que foi declarado e o que entende devido a fiscalização.

9. Consta ainda que o valor do principal corresponderia a R\$ 454.341,02 (quatrocentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e quarenta e um reais e dois centavos), mas os juros importariam em R \$ 401.487,79 (quatrocentos e um mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e setenta e nove centavos) sendo impossível que os juros suplantem o valor do débito principal. Não há lógica, muito menos respaldo jurídico a esse mister.

10. A base de cálculo das contribuições constantes da NFLD são em suma, a folha de pagamento. Entretanto, sobre essa base, já incide o FINSOCIAL, verificando-se o "bis in idem", o que é vedado constitucionalmente.

11. Que a contribuição para o salário educação instituída pelo decreto lei nº 1422/75, e por, não ter sido convalidada (ADCT, art. 25) , teve sua eficácia expirada em maio/89 e reinstituída pela MP nº 1565/97, observa-se então que no período de maio/89 até março/97, foi tal contribuição cobrada sem que lei alguma a previsse.

12. Como se não bastassem as flagrantes inconstitucionalidades apontadas, as NFLD, são nulas de pleno direito, vez que não indicam os dispositivos legais que a embasam, não fornecendo a alíquotas e bases de cálculos e demais critérios relevantes para a fixação do "quantum", além do que, se tratam de diferenças sem qualquer demonstração, cujos juros são extorsivos, sem qualquer amparo legal e mais, sem que se tenha demonstrado como foram eles calculados.

13. Ante todo o exposto a recorrente confia em que a Turma Julgadora declare a autarquia carecedora do direito de exigir as contribuições constantes da NFLD pelas razões invocadas e que sejam declaradas nulas as NFLDS posto que não se observou os preceitos legais para se proceder ao lançamento, muito menos deram conhecimento a recorrente, não consta a maneira de calcular os absurdos juros; não constou do relatório que se tratavam de diferenças; enfim, não há como se manter a NFLD, mesmo porque está exigindo parcelas flagrantemente indevidas e inconstitucionais, devendo, portanto, ser dado provimento a este com a reforma da decisão singular desconstituindo-se a NFLD.

Dando seguimento ao processo a DRFB encaminhou o recurso a este conselho para julgamento.

Este Colegiado, por intermédio da Resolução nº 2401-000.387 (fls. 231/235), de 17/07/2014, converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“Apesar de terem sido apresentados e rebatidos diversos argumentos em sede de recurso, entendo haver uma questão prejudicial ao presente julgamento. O primeiro ponto a ser apreciado diz respeito a aplicação da decadência quinquenal. Contudo, tratando-se de NFLD substitutiva, deve-se saber qual a nulidade declarada

anteriormente, para que só assim se determine a tese decadencial que atingirá os fatos geradores ora lançados.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 32 e seguintes a fiscalização retroagiu ao período de janeiro de 1988, para apurar o presente débito, tendo em vista a NFLD 31.911.1253 e 31.911.1261 (lavradas por aferição), abrangendo o período de 01/1988 a 06/1994. Estas NFLD foram desmembradas e lavradas sob os n. 32.676.3317 e 32.676.3325, que foram todos, tanto os primeiros lançamentos, quanto os desmembramentos declarados nulos através das DN de n.21.401.4/275/2000, 21.401.4/276/2000, 21.401.4/277/2000 e 21.401.4/178 e encaminhada decisão ao contribuinte através do AR n. 110272258 de 06/10/2000. Conforme planilha anexa, a empresa comprovou o recolhimento total no exercício de 1988 e parcial ou total no período compreendido entre janeiro/89 a dezembro/93, inclusive 13º salário, sendo apurado o débito total, ou as diferenças, nas competências constantes da referida planilha, conforme quadro resumo na última folha, contendo os valores das contribuições totais descontadas dos empregados e as diferenças apuradas, constantes também no DAD.

Não encontrei nos presentes autos, cópias das NFLD ou mesmos das DN que determinaram a nulidade da autuação anterior, razão pela qual entendo necessário seja o julgamento convertido em diligência para que sejam colacionados aos autos, os citados documentos, para que seja possível identificar o vício e o alcance da decadência.

Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo ser prestadas as informações acima descritas. Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado deve ser conferida vistas ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, em cumprimento à diligência solicitada, apresenta manifestação às fls. 261/265, informando sobre a impossibilidade da juntada dos processos anulados NFLD nº 31.911.125-3 e 31.911.126-1 e apresentando razões que entende suprir os referidos autos, a saber:

Inicialmente esclarece que a outra NFLD nº 31.911.126-1 de 21/07/1994, lançada juntamente com a NFLD nº 31.911.125-3, e também anulada, não continha contribuições previdenciárias da parte dos segurados empregados, continha apenas as contribuições da quota patronal, Empresa, SAT/RAT e Terceiros conforme discriminativo de fl.. 247 nos autos;

Está em questão portanto a razão da decisão de nulidade que deu causa a um novo lançamento para fins da contagem do prazo decadencial quinquenal do Código Tributário Nacional, pois na hipótese de anulação por erro formal deve-se aplicar a contagem prevista no inciso II, do artigo 173 do CTN, que prevê a extinção pela decadência dos créditos tributários constituídos pelo lançamento após cinco anos contados "da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado";

No caso em questão, não será possível a juntada dos autos originais das NFLDs nºs 31.911.125-3 e 31.911.126-1 ou alguns documentos dos respectivos processos que poderiam ser colacionados aos autos como determinado pela Resolução nº 2401-000.387, tratando-se de processos que se encontravam arquivados desde o ano 2000 no arquivo da antiga Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo - Centro, arquivo posteriormente transferido para um arquivo centralizado em relação às antigas Delegacias da Receita Previdenciárias com o advento da Lei nº 11.457/2007 e a criação da Receita Federal do Brasil, onde foram mantidos por um tempo em grande volume em lugar provisório e aqueles processos antigos que não foram cadastrados no sistema Comprot – Comunicação e Protocolo acabaram não sendo transferidos para o arquivo central atual denominado ARQUIVO GERAL DA SAMF-SP ou tendo uma destinação adequada;

A NFLD nº 31.911.125-3 abrangia conjuntamente as contribuições previdenciárias da parte dos empregados e também as da cota patronal, rubricas: Empresa, SAT e as contribuições de Terceiros, por se tratar de valores lançados por arbitramento das bases de cálculo pelo descumprimento pela empresa da obrigação de apresentar os documentos necessários à apuração dos valores realmente devidos, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração AI 05882 de 05/07/94 (debcad nº 31.830.287-0, conforme tela do sistema PRODIN fl.253;

Após cientificada do lançamento a empresa apresentou impugnação e documentos e houve o cumprimento de diligência pela fiscalização para examinar os documentos apresentados, as folhas de pagamento que puderam viabilizar a cobrança dos valores efetivamente devidos levando em conta as bases de cálculo das folhas de pagamento e os recolhimentos parciais efetuados, e inclusive a constatação de que havia diferenças referentes a valores de contribuições previdenciárias da parte dos empregados retidas e não repassadas à Previdência Social;

As contribuições previdenciárias da parte dos empregados incluídas originalmente na NFLD nº 31.911.125-3 não foram enquadradas no tipo de débito específico de retenção, descontadas dos segurados e não repassadas à Previdência Social, porque a retenção não havia sido comprovada com os documentos da empresa. Pela falta de solução de sistema para corrigir este enquadramento do tipo de débito foi necessário a anulação dos lançamentos originários e a substituição por um novo lançamento com o enquadramento correto após ter havido o exame dos documentos da empresa e face os efeitos legais previstos para este tipo de débito que não poderiam ser afastados, por exemplo, a vedação para inclusão em parcelamento, haja vista o disposto no § 1º do art. 38 da Lei nº 8.212/91 nas redações vigentes na época do lançamento originário e da anulação do lançamento, as seguintes: "... § 1º Não poderão ser objeto de parcelamento as contribuições descontadas dos empregados, inclusive dos domésticos, dos trabalhadores avulsos e as decorrentes da sub-rogação de que trata o inciso IV do art. 30, independentemente do disposto no art. 95." (redação original) "... §1º Não poderão ser objeto de parcelamento as contribuições descontadas dos empregados, inclusive dos domésticos, dos trabalhadores avulsos, as decorrentes da sub-rogação de que trata o inciso IV do art. 30 e as importâncias retidas na forma do art. 31, independentemente do disposto no art. 95. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998)";

Para viabilizar a análise da aplicação do prazo decadencial na forma do inciso II, do art. 173, do CTN, em relação ao presente lançamento da NFLD nº 31.911.125-3 (período 07/1989 a 13/1993) lançada para incluir parte dos valores lançados originalmente na NFLD nº 31.911.125-3, a parte das contribuições dos segurados pois este débito abrangia também contribuições da quota patronal, há que se observar as seguintes datas informações e eventos relevantes, comprovadas pelo registro no sistema de cobrança e nos autos da presente NFLD: - data da ciência do lançamento originário (NFLD nº 31.911.125-3): 21/07/1994;- apresentação de impugnação tempestiva e instauração do contencioso administrativo fiscal, tendo havido cumprimento de diligência pela fiscalização culminando com a decisão final de nulidade de 27/09/2000, com encaminhamento à fiscalização que logo em seguida em 08/11/2000 já lavrou o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAD do procedimento da ação fiscal em que foi lavrada a presente NFLD substitutiva cientificada em 21/02/2001 (no qual foi dada ciência da nulidade da NFLD originária, sendo este o procedimento que se adotava na época); - conforme planilhas fls. 248 a 250 os valores lançados com base nos documentos da empresa se mostram divergentes em relação aos valores lançados por arbitramento na NFLD originária anulada, devendo ser reconhecida a extinção pela decadência dos valores que foram incluídos na presente NFLD substitutiva e não haviam sido lançados na NFLD originária anulada, incluindo as diferenças a maior lançadas na presente NFLD substitutiva;

Assim, a observância do prazo decadencial quinquenal do inciso II do art. 173 do CTN em relação aos valores lançados na presente NFLD substitutiva e que já haviam sido lançados na NFLD originária anulada e a observância do inciso I do art. 173 do CTN em relação aos valores lançados na presente NFLD substitutiva e que não haviam sido

incluídos no lançamento originário anulado implicam a manutenção dos valores das contribuições previdenciárias da parte dos segurados empregados (conforme planilha fls. 248 a 250) constantes no quadro inserto nessa manifestação;

Devem ser considerados extintos pela ocorrência da decadência na observância do art. 173 inciso I do CTN e na observância do art. 150 § 4 do CTN, conforme o caso de ter havido recolhimento parcial ou não deste tipo de contribuição previdenciária, os valores que foram lançados na presente NFLD substitutiva e que não haviam sido incluídos na NFLD originária anulada (conforme planilha fls. 248 a 250), lançados no segundo quadro constante desta manifestação;

Cremos que todos os dados e informações trazidos aos autos puderam suprir de forma satisfatória as deficiências apontadas na decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, a Resolução nº 2401-000.387 de fls. 231 a 235, quanto aos elementos necessários para permitir uma conclusão definitiva sobre a contagem do prazo decadencial quinquenal aplicável ao caso para a revisão do lançamento.

A Recorrente foi cientificada por edital em 29/11/2017, às fls 270, nos termos do art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, por não ter sido localizada no domicílio fiscal fornecido à Secretaria da Receita Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2.1 – PRELIMINAR – NULIDADE MATERIAL

Em que pese o voto pela conversão do julgamento em diligência por este Colegiado, por intermédio da Resolução nº 2401-000.387, de 17/07/2014, objetivando saber qual a nulidade declarada nas NFLD's que originaram o presente débito (se formal ou material), para que só assim se determine a tese decadencial que atingirá os fatos geradores ora lançados, entendo que diante da impossibilidade da juntada das referidas NFLD's nº 31.911.125-3 e 31.911.126-1, conforme manifestação de fls fls. 261/265, prestada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, não há como manter o lançamento em debate.

Pela análise dos autos verifica-se que houve inovação do lançamento quando da lavratura da NFLD substitutiva. Observe-se que na NFLD originária o débito foi lançado por aferição indireta, já na lavratura da NFLD substitutiva, o débito foi apurado pelos documentos da empresa.

Assim, mesmo retirando a inovação lançada (excesso da base de cálculo), como pretendido pela fiscalização em sua manifestação, não há como manter o lançamento devendo ser declarada sua nulidade por vício material, tendo em vista que houve inovação no lançamento.

É importante consignar que, ocorre vício material quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, que pela insuficiência na descrição do fato, quer pela contradição de seus elementos; é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.

Destarte, a inobservância do que preconiza o art. 142 do CTN, que prevê ser o lançamento 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, caracteriza existência de vício de natureza material.

Ou seja, o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o lançamento original. Fazendo-se necessária a perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento substitutivo ao lançamento anteriormente realizado.

Destarte, o presente lançamento deve ser anulado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarreta a conclusão de que no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, voto para **CONHECER DO RECURSO** e no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.