



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

Processo n° 35301.002733/2007-53
Recurso n° 244.813 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.443 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria Construção Civil. Responsabilidade Solidária. Empresas em Geral
Recorrente CBTU COMPANHIA BRASILEIRA DE TRENS URBANOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1997 a 30/06/1997, 01/10/1997 a 31/12/1997, 01/02/1998 a 30/06/1998, 01/08/1998 a 30/11/1998

FALTA DE CIÊNCIA DE DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

É motivo de cerceamento de direito de defesa o desconhecimento de fase processual relevante de interesse do sujeito passivo.

Anulada a Decisão de 1ª Instância

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em anular a decisão de primeira instância. Vencidos os Conselheiros Marco André Ramos Vieira e Arlindo da Costa e Silva.

Marco André Ramos Vieira

Presidente

Adriana Sato

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marco André Ramos Viera (Presidente), Arlindo Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Wilson Antonio de Souza Correa e Adriana Sato.

Relatório

De acordo com o Relatório Fiscal As competências inseridas no crédito são: 06/97, 10/97 a 12/97, 02/98 a 06/98, 08/98 a 11/98, referentes à Administração Central, CNPJ 42.357.48310001-26.

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas os serviços prestados de construção civil nas obras para o trecho ferroviário São Gabriel-Via Norte. Tais serviços foram prestados pelo **CONSÓRCIO CNO/EMSA**, CNPJ 01.992.74310001-58, formado pelas empresas: Construtora Norberto Odebrecht SIA, CNPJ 15.102.28810006-97, e EMSA - Empresa Sul Americana de Montagens S. A, CNPJ 17.393.54710001-05, no cumprimento do contrato firmado com a CBTU: 022-971DT.

Os salários de contribuição foram aferidos através da aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) previsto nos art. 75 e 76, da Instrução Normativa (IN) 6912002, , incidente sobre o valor das notas fiscais de serviços. Os valores das notas fiscais, o percentual aplicado e valores originais das contribuições devidas constam no anexo "**Relatório de Fatos Geradores**".

A apuração do presente crédito é consoante com o estabelecido na Lei 8212191 de 24/07/1991 , art. 33, parágrafo 3º.

Ainda de acordo com o relatório fiscal, a Recorrente apresentou, em algumas competências, guias de recolhimento com valores de salário de contribuição aquém do percentual de 20% (vinte por cento) previsto no item 20.2 da Ordem de Serviço (OS) 51/92, de 06/10/92; e no item 31.1.1 da Ordem de Serviço (OS) 165/97, de 11/07/97, alterada pela OS 185/98, de 31/03/98. Essas guias foram consideradas na apuração do crédito, permanecendo o saldo entre o valor calculado com o percentual de 20% sobre as respectivas notas fiscais e as guias recolhidas, com base no item 18.1.5 da OS 51/92, e no item 27 da Ordem de Serviço (OS) 165/97.

A responsabilidade solidária nas obras de construção civil está prevista no art. 30, inciso VI, da lei 8.212191, de 25107191, alterada pela MP (Medida Provisória) 1.523-9/97, reeditada até a conversão na lei 9528197; no art. 57, do Rein (regulamento do custeio da previdência social), com as alterações do decreto 90.817, de 17101185; no art. 42 e parágrafos do decreto 612192, de 21107192, que dá nova redação ao regulamento ' aprovado pelo decreto 356, de 07/12/91; e no art. 43 e parágrafos do decreto 2173/97, de 05/03/97.

A prestadora de serviços Norberto Odebrecht apresentou impugnação (fls.53) alegando em síntese que a fiscalização que antecedeu a lavratura da presente NFLD ocorreu exclusivamente na sede CBTU, razão pela qual não lhe foi dada a oportunidade de apresentar a sua escrituração contábil no intuito de comprovar o recolhimento integral das contribuições previdenciárias cobradas neste processo. No mais, a base de cálculo constitucionalmente prevista para essas contribuições é a falha de salários, o que deve ser observado com base nos elementos contábeis e na documentação relativa às obras de sua responsabilidade. E mesmo que não possuísse contabilidade regular, o que não é o caso, a NFLD não poderia ter aplicado **indiscriminadamente o percentual de 20% sobre o valor de cada fatura para o cálculo do salário**

de contribuição, visto que, em virtude da natureza dos serviços executados (serviços de terraplanagem, pavimentação, obras de arte etc. com utilização de equipamentos mecânicos), os percentuais a serem aplicados sobre a fatura seriam outros.

A Recorrente principal apresentou impugnação (fls. 108 e seguintes), alegando em síntese:

- chamamento ao processo;
- prescrição;

Às fls. 138 consta um requerimento de diligência fiscal para análise dos documentos juntados pela Recorrente e pela prestadora de serviços.

Após a juntada de documentos pela prestadora de serviços, foi emitido um parecer conclusivo às fls. 223/236, mantendo-se a competência 06/97 e retificando o valor das demais competências de acordo com o FORCED.

A DN julgou o lançamento procedente em parte, a Recorrente e a prestadora de serviços apresentaram recurso voluntário alegando em síntese:

- possui liminar no Mandado de Segurança para conhecimento do recurso sem o depósito recursal;
- decadência;
- a base de apuração de 20% não possui qualquer embasamento legal;
- os recolhimentos foram efetivados;
- nulidade por cerceamento ao direito de defesa;
- necessidade da prova pericial.

Nas fls.447 e seguintes há uma DN que reformou a DN 17.401.4/0810/2004 e julgou o lançamento procedente por ter sido juntado no lapso temporal para apresentação do recurso uma defesa apresentada pela prestadora de serviços EMSA, e, diante desse fato (defesa tempestiva juntada posteriormente) os autos foram novamente submetidos a análise para evitar o cerceamento ao direito de defesa da empresa prestadora de serviços.

Tendo em vista a apreciação da documentação apresentada, fls. 233/236, as fiscais notificantes emitiram parecer conclusivo no sentido de rever o lançamento. Dessa forma procedeu-se às retificações das competências discriminadas pela auditoria fiscal conforme planilha integrante da informação fiscal, fl. 234/235, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR), fls. 241/244. Cabe ressaltar que o referido DADR, bem como o parecer sobre a documentação acostada aos autos já foram objeto de ciência por parte das notificadas, de acordo com as fls. 251, 252 e 254, sendo desnecessária nova remessa dos mencionados documentos, uma vez que não sofreram qualquer alteração.

A Recorrente e as prestadoras foram cientificadas da DN e apresentaram recurso voluntário.

A 4ª CaJ anulou o lançamento por falta de fundamentação Legal e a DRP interpôs pedido de revisão.

A Recorrente e as prestadoras apresentaram contra razões ao pedido de revisão, requerendo a nulidade do lançamento por vício formal.

O pedido de revisão foi indeferido pela 4ª CaJ e a DRP interpôs novo pedido de revisão.

A Recorrente e as prestadoras apresentaram suas contra razões e o Presidente da 5ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes conheceu do pedido de revisão.

Voto

Conselheira Adriana Sato, Relatora

De acordo com o previsto no art. 60 da Portaria MPS n ° 88/2004, que aprovou o Regimento Interno do CRPS, a admissibilidade de revisão é medida extraordinária.

A revisão é admitida nos casos de os Acórdãos do CRPS divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovados pelo Ministro da pasta, bem como do Advogado-Geral da União, ou quando violarem literal disposição de lei ou decreto, ou após a decisão houver a obtenção de documento novo de existência ignorada, ou for constatado vício insanável, nestas palavras:

Art. 60. As Câmaras de Julgamento e Juntas de Recursos do CRPS poderão rever, enquanto não ocorrida a prescrição administrativa, de ofício ou a pedido, suas decisões quando:

I – violarem literal disposição de lei ou decreto;

II – divergirem de pareceres da Consultoria Jurídica do MPS aprovados pelo Ministro, bem como do Advogado-Geral da União, na forma da Lei Complementar n° 73, de 10 de fevereiro de 1993;

III - depois da decisão, a parte obtiver documento novo, cuja existência ignorava, ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de assegurar pronunciamento favorável;

IV – for constatado vício insanável.

§ 1º Considera-se vício insanável, entre outros:

I – o voto de conselheiro impedido ou incompetente, bem como condenado, por sentença judicial transitada em julgado, por crime de prevaricação, concussão ou corrupção passiva, diretamente relacionado à matéria submetida ao julgamento do colegiado;

II – a fundamentação baseada em prova obtida por meios ilícitos ou cuja falsidade tenha sido apurada em processo judicial;

III – o julgamento de matéria diversa da contida nos autos;

IV – a fundamentação de voto decisivo ou de acórdão incompatível com sua conclusão.

§ 2º Na hipótese de revisão de ofício, o conselheiro deverá reduzir a termo as razões de seu convencimento e determinar a notificação das partes do processo, com cópia do termo lavrado, para que se manifestem no prazo comum de 30 (trinta) dias, antes de submeter o seu entendimento à apreciação da instância julgadora.

§ 3º O pedido de revisão de acórdão será apresentado pelo interessado no INSS, que, após proceder sua regular instrução,

no prazo de trinta dias, fará a remessa à Câmara ou Junta, conforme o caso.

§ 4º Apresentado o pedido de revisão pelo próprio INSS, a parte contrária será notificada pelo Instituto para, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecer contra-razões

§ 5º A revisão terá andamento prioritário nos órgãos do CRPS.

§ 6º Ao pedido de revisão aplica-se o disposto nos arts. 27, § 4º, e 28 deste Regimento Interno.

§ 7º Não será processado o pedido de revisão de decisão do CRPS, proferida em única ou última instância, visando à recuperação de prazo recursal ou à mera rediscussão de matéria já apreciada pelo órgão julgador.

§ 8º Caberá pedido de revisão apenas quando a matéria não comportar recurso à instância superior.

§ 9º O não conhecimento do pedido de revisão de acórdão não impede os órgãos julgadores do CRPS de rever de ofício o ato ilegal, desde que não decorrido o prazo prescricional.

§ 10 É defeso às partes renovar pedido de revisão de acórdão com base nos mesmos fundamentos de pedido anteriormente formulado.

§ 11 Nos processos de benefício, o pedido de revisão feito pelo INSS só poderá ser encaminhado após o cumprimento da decisão de alçada ou de última instância, ressalvado o disposto no art. 57, § 2º, deste Regimento.

O acórdão sob revisão fundamentou-se no fato de que não consta dos Fundamentos Legais do Débito a fundamentação legal que autorizaria o arbitramento por aferição indireta, para anular a NFLD. Contudo, o relatório fiscal cita expressamente que foi utilizada a aferição indireta e cita sua fundamentação legal, artigo 33§ 3º da Lei n.º 8.212/91.

A notificação fiscal de lançamento não é composta apenas pela capa, ou folha de rosto, mas possui anexos, entre os quais, a peça mais relevante que é o relatório fiscal. Desse modo, o documento de constituição do crédito deve ser compreendido como a NFLD em sua integralidade, compreendendo capa, discriminativos e relatório fiscal. E, no caso presente o relatório fiscal supre a falta da fundamentação legal no documento Fundamentos Legais do Débito, já que descreve a utilização da aferição indireta como forma de apuração do crédito lançado, dizendo porque foi usada, nos elementos em que se baseou e traz a fundamentação legal..

Ademais, a Câmara Superior do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, especializada em matéria de custeio, decidiu no dia 13 de dezembro de 2006, em julgamento de pedido de uniformização de jurisprudência, por maioria absoluta, que o fundamento legal que ampara os levantamentos por arbitramento, pode constar do relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD, ou do Relatório Fiscal.

O Enunciado do Conselho Pleno n.º 29, editado pela Resolução n.º 06, foi publicado no Diário Oficial da União de 21/12/2006, seção 01, pág.76, nos seguintes termos:

“Nos casos de levantamento por arbitramento, a existência do fundamento legal que ampara tal procedimento, seja no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD ou no Relatório Fiscal – REFISC garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento.”

Portanto, constando a fundamentação legal que ampara o arbitramento no Relatório Fiscal, não se vislumbra o cerceamento de defesa, pois o contribuinte foi devidamente informado do procedimento utilizado pela fiscalização e pode se manifestar a respeito, como no caso presente.

Desta forma, é procedente o pedido de revisão e uma vez reconhecendo o vício do acórdão anterior (juízo rescindente), deve ser apreciada toda a questão devolvida a este Colegiado por meio do recurso interposto pelo notificado (juízo rescisório), incluindo as matérias cujo conhecimento deva ser realizado de ofício.

Analisando o mérito do lançamento fiscal verifica-se que foi lançado com base na responsabilidade solidária descrita no artigo 30, inciso VI da Lei n.º 8.212/91, para o período de 06/97, 10/97 a 12/97, 02/98 a 06/98, 08/98 a 11/98. Os salários de contribuição foram aferidos com base nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas para a empresa tomadora, no percentual de 20%.

Ocorre que após a apresentação das defesas por parte das devedoras solidárias, o processo foi baixado em diligência, o que resultou na retificação do crédito lançado e emissão da Decisão-Notificação de Lançamento Procedente em Parte.

Cientificadas da Decisão, as devedoras apresentaram recurso, anexando documentos para comprovar recolhimentos havidos.

Pelo exposto, verifico que antes de proferida a decisão recorrida, foi determinada a realização de diligência o que foi cumprido, resultando relatório conclusivo sobre a matéria e o crédito retificado.

Entretanto, às recorrentes não foi oferecida oportunidade de resposta sobre o resultado da diligência que rebateu as suas alegações com argumentos que lhe eram desconhecidos. Irregularidade esta que considero insanável, uma vez que somente no prazo para interposição do recurso voluntário conheceram dos fatos e esclarecimentos apresentados no relatório de diligência.

Há vários precedentes deste órgão colegiado neste sentido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 105-15982 (relator Conselheiro Daniel Sahagoff; data da sessão 20/09/2006), *verbis*:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CONTRIBUINTE NÃO TOMOU CIÊNCIA DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA - A ciência ao contribuinte do resultado da diligência é uma exigência jurídico-procedimental, dela não se podendo desvincular, sob pena de anulação do processo, por cerceamento ao seu direito de defesa. Necessidade de retorno dos autos à instância originária para que se dê ciência ao contribuinte do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo regulamentar para, se assim o desejar, apresentar manifestação. Recurso provido.

E a ampla defesa, assegurada constitucionalmente aos contribuintes, deve ser observada no processo administrativo fiscal. A propósito do tema, é salutar a adoção dos ensinamentos de Sandro Luiz Nunes que, em seu trabalho intitulado Processo Administrativo Tributário no Município de Florianópolis, esclarece de forma precisa e cristalina:

A ampla defesa deve ser observada no processo administrativo, sob pena de nulidade deste. Manifesta-se mediante o oferecimento de oportunidade ao sujeito passivo para que este, querendo, possa opor-se a pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações.

De fato, este entendimento também foi plasmado no Decreto nº 70.235/72 que, ao tratar das nulidades, deixa claro no inciso II, do artigo 59, que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Pelo princípio constitucional do contraditório, é facultado à parte manifestar sua posição sobre fatos trazidos ao processo pela outra parte vez que tomando conhecimento dos atos processuais, pode, se desejar, reagir contra os mesmos.

Inserem-se no princípio do contraditório a chamada regra da informação geral e também a regra da ouvida dos sujeitos ou audiência das partes.

O princípio do contraditório é de índole constitucional, devendo ser observado inclusive em processos administrativos, consoante art. 5º, LV, da Constituição Federal vigente.

Art. 5º, LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Foi contemplado também no art. 2º, *caput* e parágrafo único, inciso X, da Lei nº 9.784/99, abaixo transcrito:

*Lei nº 9.784/99, art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, **contraditório**, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (grifo nosso)

Feitas estas considerações, entendo que a decisão recorrida deve ser anulada, uma vez que prolatada sem que os contribuintes tivessem a oportunidade de se manifestar, regularmente, em relação à informação fiscal carreada aos autos pelo fisco.

Saliento, também, como já disse, que ocorreu uma segunda retificação do crédito em sede recursal, que da mesma forma, não foi comunicada aos devedores solidários, antes da remessa à segunda instância administrativa.

Nesse sentido, entendo que a decisão proferida (Decisão-Notificação n° 17.401.4/0810/2004 é nula, por cerceamento ao direito de defesa, com fulcro no art. 59, do Decreto n.º 70.235/72, abaixo transcrito.

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Pelo exposto, vVoto por CONHECER do PEDIDO DE REVISÃO da Receita Previdenciária e resolvo RESCINDIR o Acórdão anterior e ANULAR a Decisão Notificação devendo ser conferida ciência aos recorrentes do resultado das diligências fiscais de fls. 234/235; DADR, fls. 241/244, abrindo-lhes prazo de quinze dias para manifestação e posterior emissão de nova Decisão.

Adriana Sato

Declaração de Voto

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para discordar do entendimento proferido pelo Conselheiro Relator. Na questão preliminar entendo que não há vício na falta de intimação das informações juntadas, pois no presente caso não foram juntados documentos novos pela fiscalização. As informações tiveram natureza de simples réplica na forma prevista nos artigos 326 e 327 do CPC. De acordo com o CPC, haverá réplica quando na impugnação o autuado tiver alegado alguma questão preliminar, ou tiver aduzido fato constitutivo, impeditivo ou extintivo do direito do Fisco. No caso, a fiscalização apenas foi instada a se manifestar acerca das argumentações apresentadas em fase de impugnação pela notificada.

Marco André Ramos Vieira