



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37322.000116/2006-10
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.349 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de novembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSTRUTORA LR LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1997 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

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 lançamento (DEBCAD 35.797.347-0), para cobrança de contribuição previdenciária incidente na contratação de mão de obra para execução de obra de construção civil. O lançamento foi lavrado com base em aferição indireta, haja vista a desconsideração da contabilidade do contribuinte. Segundo o relatório fiscal:

1. Este relatório é integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD – de contribuições devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social: parte segurados, não descontada dos empregados; parte empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

2. Período de lançamento do débito: 10/2005.

3. Fato Gerador: A remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obras de construção civil sob responsabilidade da Construtora LR Ltda, contratadas pela Jofege Pavimentação e Construção Ltda, na forma de empreitada total para o execução das seguintes obras:

37.910.00573-78 - Parque Colina I - Itatiba - 68 unid. habitacionais - área 3.072,24 m2

50.001.24356-74 - Parque Colina I - Itatiba - 14 unid. habitacionais - área 632,52 m2

Foram lançados valores por aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra em razão da fiscalização ter constatado que a contabilidade da Construtora LR Ltda apresenta diversas inconsistências, levando a concluir que sua escrita contábil não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, não espelhando a realidade dos fatos.

Após o trâmite processual, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária anulou o lançamento em razão da caracterização de vício material. No entendimento do Colegiado o lançamento não trouxe os elementos norteadores que levaram à desconsideração da contabilidade e, conseqüentemente, aplicação do arbitramento. Foi destacado que a mera omissão ou erro de dados nas contas contábeis não são capazes de gerar, por si só, a certeza da existência do fato gerador da contribuição social previdenciária. O acórdão 2301-01.531 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de Apuração 01/95 a 10/05.

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE PROVAS ROBUSTAS.

As razões apresentadas no ato fiscalizatório para a desconsideração da contabilidade deve sempre ser confrontada com os fatos concretos, sopesada a gravidade da eventual irregularidade apresentada pelo contribuinte, e sempre acompanhada das provas robustas.

O agente do fisco deve evitar desconsiderar a escrita contábil por meros erros que não a prejudiquem em seu conjunto, procurando sempre elementos adicionais que possam evidenciar a base de cálculo do tributo.

Recurso Voluntário Provido.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 302/327). **Preliminarmente**, pugna pela nulidade do acórdão recorrido por julgamento ‘extra

petita', pois o Contribuinte nunca suscitou a nulidade do lançamento e, com base no art. 128 do Código Civil, então vigente, o órgão julgador de segunda instância deve decidir a lide de acordo com a matéria inserta no recurso voluntário.

No mérito do recurso, a Fazenda Nacional afirma que **1)** não há que se falar em nulidade do auto de infração. Com base no acórdão paradigma n.º 206-01821, defende que a afirmação do fisco no relatório fiscal de que a contabilidade do contribuinte não se apresentava na forma exigida pela legislação previdenciária é elemento suficiente para justificar o arbitramento. **2)** Com base no acórdão n.º 108-08499 defende ainda que inexistente nulidade quanto não restar comprovado prejuízo à defesa do Contribuinte. **3)** Subsidiariamente, com base no paradigma n.º 105-13892, argumenta que a incompleta descrição do fato gerador não gera a nulidade do lançamento por vício material, e sim por vício formal.

O despacho de admissibilidade (fls. 340/341) deu seguimento ao recurso.

Contrarrazões do Contribuinte juntada às fls. 347/361, pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de cumprimento dos requisitos formais e, no mérito pela manutenção do acórdão com a ratificação da caracterização de vício material do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Antes de analisarmos o mérito, considerando os apontamentos feitos em sede de contrarrazões, necessário tecer comentários acerca do conhecimento do recurso.

Em sede preliminar requer a Fazenda Nacional a decretação da nulidade do acórdão por se tratar de decisão *extra petita*. Para a Recorrente o contribuinte nunca trouxe como argumentação de defesa a existência de nulidade do lançamento em razão do arbitramento da base de cálculo, destaca: “nenhum momento foi alegada a nulidade do lançamento por vício material ou mesmo por vício formal, consistente na descrição vaga e imprecisa do fato gerador, acarretando o cerceamento do direito de defesa”.

Conforme exigido pelo art. 67 do RICARF (no caso a Portaria n.º 256/2009), para conhecimento do recurso especial é imprescindível que a parte apresente as decisões paradigmas que serviram de base para caracterização da divergência. Na data da vigência daquele regimento, e como ocorre atualmente, a Câmara Especial tem a competência exclusiva de dirimir conflitos interpretativos acerca da legislação tributária:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

...

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

Assim, considerando a ausência de apresentação de acórdão paradigmas e apontamentos acerca da existência de divergência interpretativa de norma, deixo de conhecer da preliminar arguida.

A primeira divergência do recurso está relacionada com a ausência de nulidade. O acórdão recorrido anulou o lançamento sob a fundamentação de que a fiscalização não demonstrou a razão pela qual desconsiderou a contabilidade do contribuinte e realizou o lançamento com base no arbitramento, assim se manifestou o Colegiado *a quo*: “o que se depreende da afirmação fiscalista no sentido da ausência de registro sobre a movimentação real da remuneração dos segurados, a qual, além de vaga e imprecisa, vem desacompanhada de prova necessária para corroborar a conduta omissiva do contribuinte”.

Citando como paradigma o acórdão nº 206-01821, defende que a Recorrente que a afirmação do fisco no relatório fiscal de que a contabilidade do contribuinte não se apresentava na forma exigida pela legislação previdenciária é elemento suficiente para justificar o arbitramento. Entretanto, da leitura mais detida da decisão observamos que o Colegiado paradigmático, ao decidir sobre o tema da nulidade o faz sob outro enfoque.

Conforme consta do respectivo relatório naquele caso também temos um lançamento com base no arbitramento, porém as nulidades arguidas pelo contribuinte não passam pela ausência de fundamentação para aplicação dessa regra excepcional. As nulidades discutidas no caso paradigmático foram: ausência de Termo de Início de Fiscalização, lançamento lavrado em local diverso do domicílio do contribuinte, falta de intimação para apresentação dos documentos e/ou informações e nulidade de "incompetência" da autoridade lançadora para lavrar notificações. Consta do acórdão:

Relatório:

De conformidade com o Relatório Fiscal, o crédito tributário exigido fora apurado por aferição indireta, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, uma vez que a contabilidade da contribuinte não se apresentava na forma exigida pela legislação previdenciária, deixando de espelhar a realidade da movimentação das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 244/252, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, sob a alegação de que o fiscal autuante lavrou a NFLD fora do local apropriado, na Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização Santos, enquanto o correto seria no domicílio fiscal estabelecimento da contribuinte, conforme determina o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, bem como por inexistir nos autos Termo de Início de Fiscalização, omissão que contamina todo procedimento fiscal.

Ainda em sede de preliminar, pretende seja anulada a notificação, argumentando que a autoridade lançadora não tem competência e/ou habilitação técnica para proceder a fiscalização na contribuinte, sobretudo por não ser contador com registro no Conselho Regional de Contabilidade/SP.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que a empresa em momento algum fora intimada para prestar esclarecimentos à fiscalização, de maneira a comprovar que parte substancial da exigência fiscal lançada encontra-se devidamente recolhida, malferindo, assim, o princípio do contraditório no processo administrativo.

Voto:

(...)

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pugna a recorrente pela decretação da nulidade do feito, alegando inexistir nos autos do processo o Termo de Início de Fiscalização — TIAF, necessário à ação fiscal desenvolvida na empresa, bem como por ter sido lavrada a NFLD em local diverso do domicílio fiscal/estabelecimento da contribuinte, contrariando o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.2325/72.

Em que pese o esforço da contribuinte, suas alegações, contudo, não têm o condão de macular a exigência fiscal em comento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que a decisão recorrida apresenta-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude.

Com efeito, ao contrário do entendimento da notificada, o presente lançamento encontra-se devidamente instruído com os documentos necessários à sua validade, os quais encontram-se elencados às fls. 5, item 14, do Relatório Fiscal.

(...)

Como se verifica, que a emissão do TIAF era obrigatório quando da vigência da Instrução Normativa nº 70/2002, tornando-se desnecessária a partir da edição da Instrução Normativa nº 100/2003. Tanto é assim, que no artigo 688 da IN 100/2003, não consta mais referido documento como obrigatório à instrução do processo administrativo fiscal.

(...)

Em outra via, relativamente ao argumento da contribuinte de que o lançamento seria nulo em virtude de a NFLD ter sido lavrada em local diverso do estabelecimento/domicílio fiscal da empresa, igualmente, sua pretensão não merece acolhimento.

A jurisprudência administrativa já pacificou o entendimento de que o lançamento deverá ser promovido no local onde for constatada a infração à legislação tributária, independentemente se no estabelecimento da contribuinte, conforme se depreende da Sumula nº 04 do Segundo Conselho de Contribuintes, a qual vincula todo o Colegiado, in verbis:

...

Quanto à pretensa nulidade da notificação em decorrência da suposta falta de intimação da contribuinte para apresentação dos documentos e/ou informações que seriam capazes de comprovar a sua regularidade fiscal ou mesmo o cumprimento das obrigações tributárias, mais uma vez, o pleito da recorrente não prospera.

Destarte, da simples análise dos documentos que instruem o processo, mais precisamente Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD's, às fls. 85/87, conclui-se que o argumento da contribuinte não representa a realidade dos fatos, tendo a fiscalização intimado a recorrente para prestar informações e demais documentos, não havendo que se falar em nulidade do procedimento adotado pelo Fisco, como pretende fazer crer a notificada.

...

PRELIMINAR COMPETÊNCIA AFPS

Ainda em sede de preliminar, pretende a contribuinte seja decretada a nulidade do lançamento, por entender que o AFPS não é pessoa competente para lavrar notificações, tendo em vista não ser contador inscrito no CRC, alegação que não é capaz de rechaçar o lançamento fiscal guerreado, senão vejamos.

A respeito da "incompetência" da autoridade lançadora para lavrar notificações, como pretende a recorrente, mister esclarecer que não cabe ao contribuinte determinar quem são as pessoas competentes para a prática do ato administrativo do lançamento.

Após afastar as nulidades citadas, conclui o acórdão paradigma: “No que tange às demais alegações da contribuinte, não cabe aqui tecer maiores considerações, porquanto não são capazes de macular a exigência fiscal em comento, eis que desprovidas de qualquer amparo legal ou lógico, bem como já devidamente refutadas na decisão de primeira instância”.

Observamos, portanto, que o Colegiado paradigmático não fez qualquer juízo de valor acerca da controvérsia devolvida, qual seja, nulidade do lançamento por ausência de fundamentação para utilização da aferição indireta, tal como autorizado no art. 33, §3º, 4º e 6º, da Lei nº 8.212/91.

Quanto a segunda e terceira divergência, a Fazenda Nacional expôs que o acórdão recorrido entendeu que a ausência da descrição completa e clara dos fatos apurados pela Fiscalização impõe a nulidade da autuação.

Neste sentido, o acórdão divergiu do entendimento perfilhado pelo acórdão nº 108-08499, a qual refutou por inteiro a possibilidade de reconhecimento de nulidade sem prejuízo e ainda, subsidiariamente, a Fazenda Nacional argui – com base no paradigma nº 105-13892, *a incompleta descrição do fato gerador não gera a nulidade do lançamento por vício*

material, "principalmente se o contribuinte impugnou o lançamento de forma minuciosa, inclusive acerca das questões de mérito (não só preliminares)".

O acórdão 108-08499 julgou lançamento de IRPJ e reflexos motivados pela caracterização de apropriação indevida de custos, pela constatação de compra fictícia feita por meio de documentação inidônea, o que levou a uma redução indevida seu lucro real apurado pela pessoa jurídica. Para o Relator do acórdão paradigma o contribuinte exerceu plenamente o seu direito de defesa e o fez exatamente pelo fato do lançamento ter cumprido todas as formalidades exigidas:

Com relação ao recurso voluntário, quanto às preliminares arguidas, entendo que não prosperam os argumentos da recorrente, uma vez que não houve cerceamento ao direito de defesa, pois o processo administrativo fiscal seguiu plenamente os trâmites legais, tendo a recorrente todas as oportunidades cabíveis para argumentar, não se vislumbrando qualquer prejuízo aparente. E tocante à preliminar de nulidade ante a falta de descrição suficiente no auto de infração também entendo ser improcedente, pois o mesmo preenche todos os pressupostos legais em sua elaboração, e a autuada demonstrou pleno conhecimento da matéria em sua defesa, não se constatando quaisquer irregularidades nesse sentido.

Já o acórdão 105-13.892 trata da exigência relativas ao IRPJ, FINSOCIAL, COFINS, IRRF e CSSL, referentes aos períodos-base de 1992 a 1995 e a nulidade formal decretada também passou pela ausência da descrição precisa do fato gerador. Para o Colegiado havendo lançamento em conjunto de várias matérias o cumprimento dos requisitos formais para validade do lançamento deve ser verificada em conjunto:

Por outro prisma, em se consolidando todos os fatos em um único lançamento, num único auto de infração, como no caso presente, a análise em separado desses mesmos fatos só se fará em relação à verdade material, da consistência da acusação fiscal em contraponto ao arazoado da impugnação ou do recurso. Entretanto, não se fará análise diferenciada no que se referir ao formalismo, aos elementos essenciais ao auto de infração, porquanto este representa um único lançamento, um único ato administrativo e assim deve ser analisado, ainda que decorrente de vários procedimentos preparatórios.

Assim, entendo que o ato de lançamento, consubstanciado no auto de infração, tem por finalidade constituir o crédito tributário. As matérias são elementos que se extrai de fatos tributáveis ocorridos que, pela sua representatividade, devem ser indicadas ao autuado, com clareza e precisão, a fim de que sobre elas possa se manifestar e exercer atentamente o seu direito de defesa.

No caso sob exame, encontramos matérias não descritas, que, de pronto, já indicam a impossibilidade de ser exercido o direito de ampla defesa pelo acusado, em função do desconhecimento do que efetivamente possa ter gerado um crédito tributário e o seu valor nominal. Tanto assim, que o próprio Julgador Monocrático não teve alternativa outra senão a de declarar sua nulidade. Mas o fez tendo como paradigma o viés de lançamento particionado, eis que se restringiu a afastar apenas as matérias com nulidade por ele declarada.

Ora, no acórdão recorrido a nulidade não está relacionada com a falta da descrição suficiente do fato gerador, e sim com a ausência de fundamentação para aplicação da regra da apuração da base de cálculo por aferição indireta prevista no art. 33, §3º, 4º e 6º, da Lei nº 8.212/91, e analisando situações distintas, as decisões são, em verdade, convergente: todas afastam a existência de nulidade no caso de haver a comprovação do atendimento dos requisitos formais do lançamento e todos concordam que, cumpridos esses requisitos e não havendo

prejuízo ao Contribuinte, deve-se afastar a nulidade. A diferença no resultado dos julgamentos se deu exatamente pela situação fática enfrentada por cada Colegiado.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri