



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

Processo nº 37324.011679/2006-13
Recurso nº 244.481 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.020 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria Arbitramento. Remuneração Segurados.
Recorrente AAPS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS ADM E LOCAÇÃO LTDA
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 30/04/2006

ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DOS CRITÉRIOS PARA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Em virtude da impossibilidade de saber como a fiscalização encontrou as bases de cálculo, há que se reconhecer o cerceamento do direito de defesa, devendo ser anulado o lançamento realizado.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto n ° 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a determinação da exigência (art. 10, inciso V do Decreto n ° 70.235).

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso V do Decreto n ° 70.235.

Anulado o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria o lançamento foi anulado por vício formal. O Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior entendeu que o vício seria material. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva votou pelo provimento do recurso.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Adriana Sato.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Thiago Davila Melo Fernandes.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados e da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, e a relativa a Terceiros, sobre a remuneração paga aos segurados empregados assim enquadrados pela fiscalização previdenciária, referentes ao período compreendido entre as competências fevereiro de 1997 a abril de 2006, fls. 79 a 94.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 310 a 319. Foi comandada diligência fiscal pela Receita Previdenciária, fl. 449. A fiscalização previdenciária prestou esclarecimentos às fls. 450 a 451.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência do lançamento, fls. 452 a 462. Foi retificada a competência novembro 2001 que estava com a base de cálculo duplicada.

Não concordando com a decisão da Receita Previdenciária, foi interposto recurso, conforme fls. 467 a 478.

Em síntese, o recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- Os profissionais não são empregados, mas locadores do espaço;
- O procedimento da empresa é correto, e reconhecido pela Justiça do Trabalho;
- A auditora não respeitou os salários avençados em acordos e dissídios coletivos firmados com o Sindicato da categoria profissional, estando aquém dos aferidos na presente NFLD;
- A fiscalização do trabalho também não encontrou os valores apurados pela fiscalização previdenciária;
- Os juros e a multa foram calculados de maneira exorbitante;
- Requer o reconhecimento da nulidade do procedimento em virtude da negativa da realização de perícia contábil;
- Solicitando, por fim, o cancelamento do débito lançado.

A Receita Previdenciária apresenta suas contra-razões às fls. 508 a 509. O órgão previdenciário alega, em síntese, que não foram trazidos argumentos ou documentos novos capazes de alterar a Decisão-Notificação.

Decisão proferida pela 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, fls. 513 a 519, converteu o julgamento em diligência. A fiscalização deveria esclarecer, por função: cabeleireiro, maquiador, manicure e ajudante de cabeleireiro; quais foram as reclamatórias utilizadas como parâmetro, e quais os valores constantes em cada uma, utilizados para se chegar às bases de cálculo. Em quais estabelecimentos do mesmo porte a fiscalização encontrou valores, e quais foram os montantes apurados. Também deve ser esclarecida quais GFIP foram utilizadas, e de quais firmas individuais, assim como os valores constantes nas

GFIP. Após essas informações deve a fiscalização demonstrar, por ano calendário, como foram apurados os valores constantes no item 17.1 do relatório fiscal.

A fiscalização prestou informações às fls. 530 a 532.

Cientificada do resultado da diligência, a autuada manifestou-se às fls. 537 a 551.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, fl. 508, a recorrente não implementou o depósito recursal em virtude de estar amparada por decisão judicial, fl. 508.

Pressupostos superados, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto ao argumento de que houve cerceamento de defesa, pois foi julgado o processo administrativo sem oportunizar à recorrente a produção de provas pelas quais expressamente protestou; não lhe assiste razão.

A recorrente não tem que protestar pelas provas documentais no processo administrativo, mas sim tem que produzi-las. Como as demonstrações das alegações são provas documentais, as mesmas tem que ser colacionadas na peça de defesa, no processo judicial tal procedimento não é distinto, pois cabe ao autor juntar na exordial as provas, assim como ao réu colacioná-las na contestação, sob pena de preclusão.

Quanto à prova pericial a mesma tem que ser requerida na peça inaugural da defesa, conforme disposição expressa no regulamento do Processo Administrativo.

De acordo com o disposto no art. 9º, IV da Portaria MPAS n.º 520/2004, são requisitos da perícia, nestas palavras:

Art. 9º A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.

§ 4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contra-razões, se houver recurso.

§ 5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

§ 7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§ 8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

No presente caso, não houve o preenchimento dos requisitos exigidos para realização da perícia, assim considera-se não formulado tal pedido. Desse modo, pode a autoridade julgadora indeferir o pleito da recorrente, sem ferir o princípio da ampla defesa. Nesse sentido, segue o teor do art. 11º da Portaria MPAS n º 520/2004:

Art. 11 A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva Decisão-Notificação, aquelas que considerar prescindíveis, protelatórias ou impraticáveis.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 9º.

§ 2º O interessado será cientificado da determinação para realização da perícia por meio de Despacho, que indicará o procedimento a ser observado.

No mesmo sentido dispõe o Decreto n º 70.235/1972 sobre o processo administrativo fiscal, sendo aplicado subsidiariamente no processo administrativo no âmbito do INSS, nestas palavras:

Art. 17. A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligência,

inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e o endereço do seu perito.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

(...)

A Portaria MPAS nº 520/2004 é a que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, conforme autorização expressa no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 e alterações, nestas palavras:

Art.304. Compete ao Ministro da Previdência e Assistência Social aprovar o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, bem como estabelecer as normas de procedimento do contencioso administrativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e suas alterações.

Como se percebe, a Portaria nº 520 surgiu em virtude da previsão expressa no Regulamento da Previdência Social, que transferiu a competência para o Ministério da Previdência Social regulamentar a matéria. Dessa forma, está perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico. E como demonstrado, o assunto acerca de perícias e diligências está tratado da mesma maneira no Decreto nº 70.235/1972.

A necessidade de o requerimento da perícia ter que constar na peça de impugnação não fere a ampla defesa, pois no processo judicial, rito sumário, os quesitos da perícia tem que constar na petição inicial, bem como na contestação.

A Receita Previdenciária desconsiderou a natureza da contratação do segurado, por intermédio de pessoa jurídica, pelo recorrente, reconhecendo a existência de vínculo empregatício entre as partes. Ao cumprir sua atividade de arrecadar e fiscalizar a arrecadação das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, artigo 33, *caput* da Lei nº 8.212/91, possui a fiscalização previdenciária o direito de desconsiderar os atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes com intuito de se escusarem do recolhimento de tributos, caso estejam em desacordo com a legislação tributária.

Em tendo a Receita Previdenciária constatado a existência da relação de emprego entre o considerado sócio da prestadora de serviços e a recorrente, possui a fiscalização o direito-dever de desconsiderar este negócio jurídico simulado e proceder à notificação dos valores devidos.

Nesse sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça, nestas palavras:

“PREVIDENCIÁRIO – INSS – FISCALIZAÇÃO – AUTUAÇÃO – POSSIBILIDADE – VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele julgue com vínculo empregatício. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo.

Recurso provido.

REsp n.º 236.279/RJ; Rel. Ministro Garcia Vieira; julgado em 08/02/2000; publicado em 20/03/2000”

Não cabe o argumento de que a fiscalização não analisou o *animus contrahendi*. A vontade das partes é irrelevante para o surgimento da obrigação tributária, pois a origem desta é *ex lege*. Assim, perante o fisco é irrelevante o desejo das partes no momento da contratação, o que interessa é se houve ou não o fato gerador, nesse sentido é claro o disposto no art. 118 do CTN, nestas palavras:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Pelo exposto não havia dúvida da competência do Fisco para realizar o lançamento; contudo havia um ponto a ser esclarecido antes de se analisar o mérito do lançamento, qual seja: o critério para aferição dos valores. Daí a conversão do julgamento em diligência.

No item 17, à fl. 92, a fiscalização indicou que os valores lançados foram baseados na média das reclamações trabalhistas, e no valor real pago a profissionais de estabelecimentos do mesmo porte, por tipo de atividade ou ainda com base nos valores em GFIP para os empregados registrados nas firmas individuais. Caberia à fiscalização esclarecer, por função: cabeleireiro, maquiador, manicure e ajudante de cabeleireiro; quais foram as reclamações utilizadas como parâmetro, e quais os valores constantes em cada uma, utilizados para se chegar às bases de cálculo. Em quais estabelecimentos do mesmo porte a fiscalização encontrou valores, e quais foram os montantes apurados. Também deveria ser esclarecida quais GFIP foram utilizadas, e de quais firmas individuais, assim como os valores constantes nas GFIP. Após essas informações deveria a fiscalização demonstrar, por ano calendário, como foram apurados os valores constantes no item 17.1 do relatório fiscal.

O resultado da diligência demonstrou a fragilidade do lançamento fiscal quanto ao arbitramento da base de cálculo. Conforme fls. 530 a 532, a Auditora autuante não conseguiu responder nenhum dos questionamentos feitos por este Colegiado. Quanto às GFIP utilizadas a resposta foi a seguinte: “Em virtude de não ter mais acesso ao sistema deixamos de relacionar a empresas e suas respectivas GFIPs.” E ainda arremata: “Além de que em razão de minha mudança de endereço as cópias de documentos utilizados na confecção de planilhas e na

elaboração do processo de fiscalização foram totalmente extraviadas, dificultando a presente informação fiscal.”

Destaca-se ainda que uma outra Auditora Fiscal tentou responder à diligência, contudo não conseguiu demonstrar os critérios adotados, conforme fls. 525.

Em virtude da impossibilidade de saber como a fiscalização encontrou as bases de cálculo, há que se reconhecer o cerceamento do direito de defesa, devendo ser anulado o lançamento realizado.

Já alterei meu entendimento acerca dos efeitos gerados pelo vício presente na autuação. Mais precisamente sobre a possibilidade de saneamento ou não da falta nesses mesmos autos.

O recurso visa a análise da correção da decisão de primeira instância. Se a mesma deve ser mantida, se deve ser reformada, ou anulada. Quando o vício ocorre no ato administrativo do lançamento, não caberia a anulação da decisão de primeira instância, mas sim o reconhecimento de que o ato nulo deve ser refeito.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

O disposto nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, que tratam de nulidades, somente se aplicam para os atos praticados no curso do processo administrativo. O lançamento é ligado ao procedimento fiscal de apuração do crédito. Desse modo, há que se reconhecer a possibilidade de existência de outras nulidades que não somente as previstas nos arts. 59 e 60.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias (art. 10, inciso V do Decreto nº 70.235).

Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto nº 70.235/1972 devendo ser efetuado novo lançamento, conforme previsto no 18, § 3º, nestas palavras:

Art. 18 (...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Tal complementação tem que ser comandada pelo órgão de primeira instância, mesmo que de ofício, pois o caput do art. 18 é determinante para a autoridade julgadora de primeira instância. É como é sabido os parágrafos e incisos devem ser interpretados em conformidade com o caput do dispositivo, que determina a regra geral.

É possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, entretanto não cabe tal complementação pela segunda instância, pois enquanto a primeira instância aprecia a impugnação quanto ao lançamento, a segunda aprecia o recurso quanto à decisão a quo.

Sem a manifestação oportuna do sujeito passivo, o ato administrativo portador de vício permanece no sistema. Embora o ato implique em atentado à ordem jurídica, a restauração da juridicidade violada depende da expedição de outro ato. A invalidação e a convalidação são meios estabelecidos pelo próprio regime jurídico-administrativo para a eliminação material do vício.

Se a Receita Federal não convalida, o ato se torna passível de invalidação pelo órgão julgador, caso este seja provocado para fazê-lo. O mesmo serve para a hipótese de a Receita Federal se abster de invalidar quando deveria tê-lo feito.

A invalidação do ato administrativo tem como efeitos jurídicos: o efeito declaratório da invalidade; e o efeito constitutivo negativo da pertinência do ato administrativo.

A convalidação do ato administrativo decorre exclusivamente de competência administrativa; determinando a manutenção do ato administrativo viciado no sistema pelo saneamento do vício constatado. Tal como o ato de invalidação, o ato de convalidação tem o efeito jurídico de declarar a invalidade. Todavia, possui um efeito jurídico de natureza constitutiva positiva, pois prescreve a manutenção da imperatividade e da eficácia do ato convalidado.

O CARF não convalida lançamento; mas sim declara o grau de invalidade do ato administrativo viciado: nulo ou irregular. Se for nulo, há que ser realizado novo lançamento; se meramente irregular, o ato permanecerá, apenas será reconhecida a não importância do seu erro. Destaca-se que no Direito Administrativo não há ato anulável, pois o mesmo é classificado como convalidável.

Entendo que os meros erros materiais podem ser corrigidos no lançamento, agora as falhas mais graves, os vícios, demandam a realização de um novo ato. A correção dos erros materiais, a complementação de informações, ou esclarecimentos, já constantes no relatório fiscal, podem ser trazidos aos autos por meio de diligência, inclusive comandada pelo CARF.

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso V do Decreto n° 70.235.

CONCLUSÃO:

Voto por CONHECER DO RECURSO do notificado para no mérito ANULAR o lançamento fiscal por vício formal.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira

Processo nº 37324.011679/2006-13
Acórdão nº **2302-01.020**

S2-C3T2
Fl. 560
