



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.722018/2013-99
ACÓRDÃO	2202-011.683 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE VASSOURAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS E EMPREGADOS. ARBITRAMENTO DE BASE DE CÁLCULO. MUNICÍPIO. LEGITIMIDADE PASSIVA. AUSÊNCIA DE NULIDADE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, Município de Vassouras, contra auto de infração lavrado para exigência de contribuições previdenciárias, cota patronal, incluídas as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa e dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), relativas aos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

1.2. A base de cálculo das contribuições foi arbitrada com fundamento no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, em razão da não apresentação de documentos contábeis solicitados no curso da ação fiscal. Os valores foram obtidos por meio da comparação entre despesas liquidadas, folhas de pagamento e dados fornecidos em GFIP, DIRF, RAIS e nos sistemas do Tesouro Nacional.

1.3. O contribuinte sustenta, em sede recursal, nulidade do lançamento por ausência de intimação prévia nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991; ausência de motivação do auto de infração e do acórdão recorrido; e caráter confiscatório da multa mínima aplicada, diante da preponderância de servidores vinculados ao regime próprio de previdência social.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há três questões em discussão:

2.1.1. saber se a constituição do crédito tributário por arbitramento está condicionada à intimação prévia do sujeito passivo, nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991;

2.1.2. saber se houve nulidade do auto de infração ou do julgamento da impugnação administrativa por ausência de fundamentação; e

2.1.3. saber se é admissível a aplicação de multa proporcional, no valor mínimo legal, nas hipóteses em que a base de cálculo foi apurada por arbitramento, inclusive quando envolva servidores vinculados ao RPPS.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. A alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada não foi conhecida, nos termos da Súmula CARF nº 2, segundo a qual “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

3.2. Não se conheceu da alegação de contrariedade ao art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, devido à preclusão (arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972).

3.3. Rejeitada a preliminar de nulidade do julgamento administrativo de primeira instância. O auto de infração e o acórdão recorrido apresentam fundamentação suficiente e adequada, com base nos elementos constantes dos autos, não configurando cerceamento de defesa, nem ofensa ao princípio do contraditório.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de inconstitucionalidade e de ausência de intimação relacionada ao art. 32-A da Lei 8.212/1991, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2202-011.682, de 1 de dezembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10073.722016/2013-08, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou-a improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

A exigência é referente ao Auto de Infração (DEBCAD N° 51.046.837-3), relativo às contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 2009 a 2010.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas as contribuições previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços ao Município.

LANÇAMENTO. LEGITIMIDADE PASSIVA. MUNICÍPIO.

Não é admissível que seja constituída parte do crédito tributário em nome de órgãos municipais. O crédito deve ser todo constituído em nome do Município, ente dotado de personalidade jurídica e portanto capaz de ser sujeito de direitos e obrigações.

Cientificado do resultado do julgamento, a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário, no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A constituição do crédito com base no arbitramento viola o **princípio da legalidade**, pois, segundo alegado, não teria havido a necessária **intimação prévia do contribuinte**, nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, indispensável para

legitimar a aplicação de penalidades. A ausência dessa formalidade, de acordo com o argumento, impede a constituição válida do crédito, uma vez que não se aperfeiçoou a hipótese de incidência legal da sanção tributária.

b) A formalização do auto de infração ofende o **dever de motivação do ato administrativo**, conforme os arts. 2º da Lei nº 9.784/99 e 93, inciso X, da Constituição Federal, pois a decisão teria deixado de explicitar os fundamentos jurídicos e fáticos específicos que justificariam a sanção sem a intimação prévia, tornando-se, portanto, nula.

c) A aplicação da multa, no valor mínimo legal, fere os princípios da **razoabilidade e da proporcionalidade**, e assume, segundo sustentado, **caráter confiscatório**, em violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal. Isso porque o Município alegadamente possui, em sua maioria, servidores vinculados ao RPPS, sendo os fatos geradores da obrigação previdenciária restritos a agentes políticos e ocupantes de cargos comissionados.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.”

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Presentes os pressupostos, conheço parcialmente do recurso voluntário, com exceção das matérias delineadas a seguir.

Nos termos da Súmula CARF 2, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Desse modo, não se conhece de alegação de inconstitucionalidade de multa.

Também não se conhece da alegação de violação do art. 32-A da Lei 8.212/1991, porquanto ausente da impugnação, de modo a se tratar de inovação recursal proibida pela preclusão (arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972).

Por fim, rejeito a preliminar de nulidade, por ausência de motivação.

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que **“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”** e, dessa forma, **o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário** (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corintho Oliveira Machado - Relator. Participaram do

presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinto Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e *secundum legis* (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já

em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (Libertà personale dell'imputato e costituzione. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, as alegações de nulidade, por de ausência de observância da verdade material e de motivação, confundem-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto *error in judicando*, e não, propriamente, *error in procedendo*).

Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, e, decidindo como decidiram, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido: AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das alegações de inconstitucionalidade e de ausência de intimação relacionada ao art. 32-A da Lei 8.212/1991, REJEITO A PRELIMINAR, e, na parte conhecida, NEGOCHE PROVIMENTO.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de inconstitucionalidade e de ausência de intimação relacionada ao art. 32-A da Lei 8.212/1991, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator