



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.721014/2016-95
ACÓRDÃO	2202-011.767 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CREDIT CASH ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ/BSB, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra auto de infração lavrado em 04/07/2016. O lançamento abrange contribuições previdenciárias devidas pela empresa e pelos segurados, incidentes sobre remunerações não declaradas em GFIP no período de janeiro a dezembro de 2013, bem como aplicação de multa qualificada e imputação de responsabilidade solidária a sócio-administrador.

1.2. O contribuinte alega nulidade do lançamento por ausência de clareza, precisão e motivação, cerceamento de defesa decorrente da ausência de GFIP e folhas de pagamento nos autos físicos, ausência de fundamentação quanto às alíquotas aplicadas, impossibilidade de lançamento sobre competências anteriores à contratação de empregados e indeferimento imotivado de perícia contábil.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há cinco questões em discussão:

2.1.1. Saber se há nulidade no lançamento por ausência de clareza e motivação suficiente na descrição do fato gerador;

2.1.2. Saber se houve cerceamento de defesa pela ausência de documentos essenciais à compreensão do lançamento;

2.1.3. Saber se há vício na aplicação das alíquotas contributivas e do FAP por ausência de fundamentação específica;

2.1.4. Saber se o lançamento é inválido quanto às competências de janeiro a maio de 2013, por ausência de vínculos empregatícios no período;

2.1.5. Saber se é nulo o indeferimento da perícia contábil requerida pelo contribuinte.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. Rejeita-se a preliminar de nulidade por ausência de clareza na descrição do fato gerador. O lançamento foi instruído com GFIP e folhas de pagamento apresentadas digitalmente pela parte-recorrente, cujos dados foram processados e analisados, gerando planilhas analíticas que identificam, por competência, segurado e estabelecimento, as diferenças apuradas. Presentes os requisitos do art. 142 do CTN, não se verifica vício que comprometa a higidez do lançamento.

3.2. A alegação de cerceamento de defesa não merece acolhida. As informações utilizadas no lançamento foram fornecidas pelo próprio contribuinte durante a fiscalização e processadas pela autoridade lançadora. A apresentação em meio digital, com consolidação das informações em planilhas compreensíveis, supre a exigência de documentação física nos autos. Ausente demonstração de prejuízo efetivo ao exercício da defesa.

3.3. Também não procede a alegação de nulidade por ausência de fundamentação quanto à aplicação das alíquotas e do FAP. Os documentos “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” indicam os fundamentos legais do lançamento, os códigos de receita aplicáveis e os percentuais utilizados. A parte-recorrente não apresentou contestação técnica ou fática concreta sobre os percentuais adotados.

3.4. A apuração de vínculos empregatícios nas competências de janeiro a maio de 2013 baseou-se em declarações prestadas pela própria contribuinte no sistema GFIPWEB. Ausente prova em sentido contrário, mantém-se o lançamento sobre o período referido.

3.5. O indeferimento da perícia contábil foi devidamente fundamentado com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, diante da suficiência do conjunto probatório disponível nos autos. As informações apresentadas pela própria parte-recorrente e as planilhas elaboradas pela fiscalização

permitiram a identificação dos elementos essenciais do lançamento, não se configurando necessidade de prova técnica especializada.

3.6. Nos termos da Súmula CARF nº 163, "O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis".

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros 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

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 5ª Turma da DRJ/BSB, de lavra da Auditora-Fiscal Paula Queiroz Schofield Moreira (Acórdão 03-73.752):

Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização contra o sujeito passivo em epígrafe, referente à:

Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, incluindo a contribuição social destinada à seguridade social correspondente à diferença de contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do

trabalho (GILRAT), no valor de R\$ 1.464.189,98, conforme demonstrativo de crédito do auto de infração - AI de fls. 2/3, lavrado em 4/7/2016, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declarada em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social; referente às competências 1/2013 a 12/2013; e

Contribuição Segurados, no montante de R\$ 432.292,07, conforme demonstrativo de crédito do AI de fl. 13/14, lavrado em 4/7/2016, correspondente a valores não descontados dos segurados, nas competências 1/2013 a 12/2013.

Segundo Relatório Fiscal (fls. 21/27):

A base de cálculo das contribuições corresponde à diferença entre os valores considerados pela autuada como integrantes do salário de contribuição em folha de pagamento, composto pelas rubricas identificadas no item 6.3 do Relatório Fiscal, e os valores declarados em GFIP, conforme planilha "Diferença de Base de Cálculo entre a Folha de Pagamento e a GFIP", de fls. 130/204.

A auditoria fiscal também considerou a 'rubrica 30 - Complemento de Salário' na apuração da base de cálculo, "[...] por sua evidente natureza salarial [...], apesar de o sistema da folha de pagamento da autuada não a incluir na base de cálculo das contribuições.

Foi aplicada multa qualificada, de 150% sobre o valor devido, com base na Lei nº 4.502/1964, artigos 71, 72 e 73, por ter o contribuinte: 1) prestado informação falsa em GFIP, ao informar valores de créditos inexistentes para fins de compensação, que foi glosada pela autoridade fiscal, nos autos do processo 10140.722.960/2015-78; 2) por ter se utilizado de interpostas pessoas ao inserir sócios formais em seu Contrato Social; e 3) por ter omitido informações sobre fatos geradores e contribuições devidas em GFIP, que resultou na dedução do montante devido declarado.

Foi imputada responsabilidade solidária ao sócio-administrador da autuada, Sr. Luiz Roberto Bueno Passarelli, com fundamento no Código Tributário Nacional - CTN, artigo 135, inciso III (Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária - fl. 313), por ter sido constatada a sua atuação dolosa ao informar indevidamente em GFIP valor a compensar sabidamente inexistente, alterando e reduzindo a contribuição, resultando em compensação indevida, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado no processo administrativo nº 10140-722.960/2015-78, e, ainda, por ter a autuada, sob a sua administração, praticado infração ao Contrato Social com a interposição de pessoas físicas no quadro societário.

Impugnação

O contribuinte e o responsável solidário foram cientificados das autuações em 18/7/2016 (Avisos de Recebimento dos Correios – AR – fls. 312 e 317). Em 16/8/2016 (protocolo – fls. 320 e 353), o contribuinte apresentou as impugnações de fls. 321/337 e 354/370, na qual alega o que segue:

Impugnação – contribuição previdenciária dos segurados – fls. 321/337

Alega que o Relatório Fiscal é repleto de presunções, por se basear em conclusões precipitadas e indícios, dos quais não se encontra comprovação documental plausível.

Afirma ter a auditoria fiscal se baseado apenas em dados cadastrais do trabalhador, constantes no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, para fundamentar a alegada incapacidade econômica de sócios da autuada e, após, concluir tratar-se de interposição de pessoas para atender a pluralidade de sócios exigida das sociedades limitadas.

Diz que o a auditoria fiscal qualificou a multa sem, no entanto, indicar em qual das hipóteses teria o contribuinte supostamente incorrido, ou seja, se seria caso de sonegação, fraude ou conluio, e apresentar provas.

Alega também tratar-se de presunção não comprovada a imputação de responsabilidade pelo crédito lançado ao sócio-administrador da autuada, sob a alegação de que o contribuinte informou em GFIP valor a compensar sabidamente inexistente.

Afirma que não consta no Relatório Fiscal qualquer discriminação referente à rubrica "30 – Complemento de Salário", apesar de a auditoria fiscal ter considerado tal rubrica na apuração da base de cálculo das contribuições.

Da responsabilidade solidária do sócio

Afirma que o mero inadimplemento de tributos não configura sonegação ou infração à lei.

Diz ser nula a pretensão do Fisco de se apropriar do patrimônio particular de sócios sem demonstrar que eles praticaram infração à lei ou ao contrato social de sociedade limitada. Cita jurisprudência e súmula do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Assegura que não há prova nos autos de que o sócio-administrador da autuada tenha agido com dolo, fraude ou conluio.

Diz que o contribuinte apresentou toda a documentação exigida pelo Fisco e que cumpriu todas as suas exigências, o que, por si só, descaracteriza o dolo.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, segundo a qual a desconsideração da personalidade jurídica de uma empresa trata-se de medida extrema.

Afirma que o contribuinte não apresenta qualquer característica de dificuldade econômica a ponto de não poder cumprir o débito fiscal.

Conclui que não pode o Fisco ensejar o redirecionamento da execução fiscal, uma vez que não comprovou que o sócio tenha agido mediante fraude, dolo ou conluio.

Assevera que, ainda que haja diferença de contribuições descontadas e não declaradas ou recolhidas, trata-se de um caso de mero inadimplemento tributário.

Do sujeito passivo

Reafirma ter a auditoria fiscal se baseado apenas em dados cadastrais do trabalhador, constantes no CNIS, para fundamentar a alegada incapacidade econômica de sócios da autuada e, após, concluir tratar-se de interposição de pessoas para atender a pluralidade de sócios exigida das sociedades limitadas.

Diz que, para comprovar a "[...] sociedade não só de direito, mas também de fato [...]", ora junta procuração de ambos os sócios citados sobre a pessoa jurídica, o que comprova a "[...] "fraqueza" de uma grave acusação de forma de presunção do Auditor Fiscal que desconsiderou duas pessoas responsáveis do quadro societário, uma vez que a sua fiscalização foi remota e não "precisa".

Diz não estar obrigada a esclarecer o motivo da saída temporária de uma das sócias, no entanto, para que não haja mais prejuízo à sociedade em razão das acusações da auditoria fiscal, menciona que a saída e o retorno da sócia Sra. Lúcia Maria de Almeida Silveira deu-se para que a mesma pudesse realizar tratamento de saúde, pois, nos anos de sua ausência, realizou tratamento de câncer.

Alega que a auditoria fiscal deveria, no mínimo, ter feito uma fiscalização 'in loco', e não apenas basear-se em informações cadastrais, para concluir que os citados sócios e ex-sócios não exercem ou exerciam as funções de administradores da sociedade de fato.

Da nulidade

Alega que o lançamento afronta o disposto no Código Tributário Nacional – CTN, artigo 142, na Lei nº 8.212/1991, artigo 37 e na Lei nº 9.784/1999, artigo 50, diante da ausência de descrição clara e precisa do fato gerador da contribuição, o que macula o procedimento fiscal por vício material.

Assegura que a auditoria fiscal não demonstrou a origem das autuações, a exemplo da tabela constante no documento 10.

Do "bis in idem"

Alega a ocorrência de cobrança em duplicidade, por terem sido lançadas contribuições previdenciárias dos segurados incidentes sobre fatos geradores ocorridos no mesmo período, no mesmo estabelecimento e com base na mesma fundamentação legal, em dois autos de infrações distintos, quais sejam, no AI que compõe o processo sob análise (processo nº 10140.721014/2016-95) e no auto de infração que compõem o processo 10140.721225/2016-28, lavrado na mesma ação fiscal.

Diz que o auto de infração não merece prosperar, tendo em vista a duplicidade da punição aplicada pelo Fisco, o que contraria princípios que regem o ordenamento tributário nacional, "[...] bem como pela falta de determinação de divergências,

que na verdade foi citada mas não provadas, eis que o Auditor não disponibiliza em seu relatório fiscal os arquivos de GFIP e Folha de Pagamento, cujo foi inserida e apresentada pela Contribuinte em momento de fiscalização".

Da qualificação da multa e seu caráter confiscatório

Reafirma que a autuação apenas presume a ocorrência de fraude, sem qualquer prova do alegado. Diz que a fraude não se presume e menciona que deve ser concedido ao contribuinte a presunção de inocência. Cita decisões administrativas e judiciais neste sentido.

Discorre sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no percentual de 150%. Cita jurisprudência do Superior Tribunal Federal – STF que, segundo alega, vem exteriorizando a imposição de um limite ao percentual da multa, de modo que as penalidade que ultrapassem 100% acabariam por violar o princípio do não-confisco.

Diz que, diante da ausência de definição constitucional e legal do que seria "confisco" em matéria tributária, tem ficado à cargo dos tribunais avaliarem caso a caso os excessos praticados pelo Fisco, em consonância com os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

Assegura que a vedação ao confisco representa um limite material ao exercício da competência tributária inspirado na moderação, razoabilidade e proporcionalidade, e que, nesta linha, vedar o confisco é impedir a destruição da propriedade privada pelo sistema tributário e proteger a liberdade de iniciativa. Cita decisão do CARF.

Ao final, diz que a penalização de 150% de multa em desfavor do contribuinte ultrapassa o valor da obrigação tributária principal e comprova o ato discricionário do Fisco, bem como sua atitude abusiva e coercitiva.

Perícia

Alega que há a necessidade de que seja realizada análise técnica contábil, diante da dificuldade do sujeito passivo compreender a composição dos valores impugnados.

Afirma que as bases de cálculo e as contribuições lançadas no presente processo, consolidadas na tabela 'Doc 8', não permitem discriminar e, muito menos, identificar os valores de cada uma das verbas relacionadas no item 6.3 do Relatório Fiscal, haja vista a ocorrência do equívoco em se considerar verbas isentas como sendo verbas tributáveis (101 – Aviso Prévio Indenizado), que deverão ser excluídas dos cálculos.

Diz ainda que a constituição dos créditos previdenciários foram indevidamente consolidados no estabelecimento Matriz (CNPJ 03.387.062/0001-96), quando tanto as folhas de pagamento como as GFIP foram elaboradas por estabelecimento. Assegura que tal fato impossibilita a averiguação dos valores constituídos pelo necessário confronto com as mesmas fontes de dados.

Discorre sobre perícia contábil. Nomeia perito contador e apresenta quesitos.

Pedidos

Ao final, requer a produção de prova pericial e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Impugnação – contribuição previdenciária da empresa e do empregador – fls. 354/370

A impugnação contém os mesmos argumentos dos tópicos 'Da responsabilidade solidária do sócio', 'Do sujeito passivo', 'Da qualificação da multa e seu caráter confiscatório' e 'Perícia', acima mencionados, acrescidas das seguintes alegações.

Da nulidade

O sujeito passivo alega ausência de fundamentação tanto para a aplicação das alíquotas quanto para a aplicação do fator previdenciário (FAP), o que o impossibilita identificar o cálculo realizado pelo auditor.

Diz que, nos documentos citados no Relatório Fiscal, há a nítida descrição da atuação de empregados já no mês de janeiro de 2013, ao que se refere ao estabelecimento CNPJ 03.387.062./0001-96, mas que, no entanto, tal estabelecimento só veio a ter trabalhadores cadastrados no mês de junho de 2013, conforme comprovam os documentos anexados à presente impugnação.

Alega que, diante de tal situação, não haveria como haver recolhimento de contribuições por parte da empresa nas competências entre 1/2013 a 5/2013.

Assegura que o fato acima descrito põe em dúvida toda a tabela apresentada pela auditoria fiscal (Doc. 8), comprovando, mais uma vez, que os atos impugnados estão eivados de nulidade, por ausência de fundamentação e erro material.

Alega que não constam nos autos GFIP e folhas de pagamento, que são fundamentais para analisar as tabelas elaboradas pela auditoria fiscal, por possibilitar a identificação das rubricas, estabelecimento e total por competência.

Assevera que a ausência de tais especificações ocasiona dificuldades operacionais e de entendimento do contribuinte, gerando, ainda, cerceamento de defesa, que é matéria de ordem pública.

Discorre sobre cerceamento de defesa. Alega que o lançamento afronta o disposto no Código Tributário Nacional – CTN, artigo 142, na Lei nº 8.212/1991, artigo 37 e na Lei nº 9.784/1999, artigo 50, diante da ausência de descrição clara e precisa do fato gerador da contribuição, o que macula o procedimento fiscal por vício material.

Assegura que a auditoria fiscal não demonstrou a origem das autuações, a exemplo da tabela constante no documento 10.

Pedidos

Ao final, requer a produção e prova pericial e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A multa de ofício aplicada somente deve ser agravada quando configurada as hipóteses previstas na Lei nº 4.502/1964, artigos 71, 72 e 73.

MULTA. CONFISCO.

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo a autoridade administrativa afastar a incidência da lei.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

É incabível a imputação de responsabilidade tributária a sócio-administrador de pessoa jurídica quando não restar comprovada nos autos a prática de atos com excesso de poderes, infração de lei e/ou contrato social dos quais teria resultado a obrigação tributária correspondente ao crédito tributário exigido.

PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitará a realização de perícia quando entendê-la desnecessária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado do resultado do julgamento em 19/06/2017, uma segunda-feira (fls. 427), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 19/07/2017, uma quarta-feira (fls. 430), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A ausência de clareza e coerência entre a descrição dos fatos e os documentos que instruem o lançamento ofende o art. 142 do Código Tributário Nacional, o art.

37 da Lei nº 8.212/1991 e o art. 50 da Lei nº 9.784/1999, pois compromete a certeza e liquidez do crédito constituído.

b) A lavratura do auto de infração com base em fatos geradores anteriores à existência de empregados registrados no CNPJ da empresa viola a legalidade do lançamento, dado que o estabelecimento só passou a ter empregados a partir de junho de 2013, não sendo possível a ocorrência de obrigação tributária nas competências de janeiro a maio de 2013.

c) A ausência de documentos essenciais à verificação do lançamento, como as GFIP e folhas de pagamento, fere o direito ao contraditório e à ampla defesa, configurando cerceamento de defesa, em afronta à regra do devido processo legal.

d) A imprecisão nos demonstrativos constantes dos autos fere o dever de motivação dos atos administrativos, na medida em que não permite à parte-recorrente compreender a origem dos valores exigidos, contrariando os requisitos de validade previstos na legislação administrativa.

e) A rejeição da perícia requerida pela parte-recorrente impede a adequada elucidação dos elementos técnicos do lançamento, afrontando o princípio da verdade material e obstando a produção de prova útil à comprovação da inexistência de divergência nos recolhimentos.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

i) A consideração da prova pericial, para o fim de reconhecer a quitação dos impostos devidos, reconhecimento como devidamente recolhidos, modificando portanto o julgamento de primeira instância e cancelando o débito fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 PRELIMINARES

2.1 NULIDADE POR AUSÊNCIA DE CLAREZA E PRECISÃO NA DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR

A decisão de primeira instância rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte, assentando que os documentos constantes dos autos permitem ao sujeito passivo compreender a origem e composição dos valores lançados. Destacou que as informações utilizadas foram extraídas de arquivos digitais da folha de pagamento e GFIP, entregues pelo próprio contribuinte em resposta a intimação fiscal (fl. 127), cujo conteúdo teria sido confrontado e processado, conforme descrito nos itens 6.1 a 6.4 do Relatório Fiscal. A DRJ concluiu que a planilha de fls. 130/204 identifica, por competência, estabelecimento e segurados, os valores que compõem a base de cálculo, afastando a alegação de vício material no lançamento.

De forma diversa, a parte-recorrente sustenta que o auto de infração é nulo por falta de clareza, precisão e coerência na descrição da infração, o que comprometeria a higidez do crédito constituído. Alega que há contradições entre a descrição dos fatos, os demonstrativos anexos e os fundamentos legais invocados, além de ausência de individualização do fato gerador e de demonstração da origem dos valores exigidos. Aponta, ainda, que as planilhas não permitiriam verificar a relação entre as rubricas e os tributos lançados.

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade tanto do lançamento, quanto 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 prolação 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) Corinθο Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinθο 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, **tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que o contribuinte discorde dos respectivos resultados.**

Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento deve conter a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido e a identificação do sujeito passivo. O art. 37 da Lei nº 8.212/1991 e o art. 50 da Lei nº 9.784/1999 reforçam a necessidade de motivação clara e precisa, sob pena de nulidade do ato.

No caso concreto, os autos evidenciam que a base de cálculo foi apurada mediante confronto entre os valores declarados em GFIP e aqueles constantes das folhas de pagamento fornecidas pelo próprio contribuinte (fls. 127), processadas em sistema eletrônico e analisadas conforme indicado no Relatório Fiscal. A planilha de fls. 130/204 detalha, por segurado, competência e estabelecimento, as diferenças identificadas. As rubricas utilizadas encontram-se descritas no item 6.3 do relatório (fl. 403), e os fundamentos legais constam dos documentos denominados “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, citados expressamente no voto da DRJ.

Assim, presentes os elementos exigidos pela legislação de regência, não se verifica ausência de motivação, nem imprecisão suficiente para invalidar o lançamento. A preliminar de nulidade deve, portanto, ser rejeitada.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.2 Cerceamento de defesa por ausência das GFIP e folhas de pagamento nos autos

A decisão da DRJ afastou a alegação de cerceamento de defesa, assentando que os elementos utilizados para a constituição do crédito tributário, GFIP e folhas de pagamento, foram fornecidos pela própria parte-recorrente em meio digital, por ocasião da ação fiscal (fl. 127). Destacou que os arquivos foram processados, e os valores extraídos resultaram nas planilhas constantes dos autos (fls. 130/204 e 206/308). Concluiu que, sendo os documentos de origem do próprio sujeito passivo, e estando processados de forma analítica nas planilhas constantes dos autos, não se configuraria ofensa ao contraditório ou à ampla defesa.

De forma divergente, a parte-recorrente sustenta que as GFIP e folhas de pagamento não constam dos autos físicos e que essa ausência compromete a compreensão da base de cálculo e dos valores exigidos. Alega que, sem tais documentos, torna-se inviável confrontar os dados utilizados pela fiscalização com os efetivamente declarados, o que geraria obstáculo intransponível ao exercício do direito de defesa. Com isso, sustenta que estaria caracterizado cerceamento de defesa, vício que invalidaria o lançamento.

O contraditório e a ampla defesa no processo administrativo fiscal são assegurados pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal, e regulados no plano infraconstitucional pelo Decreto nº 70.235/1972. A ausência de elementos essenciais à compreensão do lançamento pode comprometer sua validade, desde que demonstrado que essa omissão impediu, de fato, o exercício da defesa.

No caso concreto, verifica-se que as folhas de pagamento e as GFIP utilizadas como base do lançamento foram apresentadas digitalmente pela própria parte-recorrente à fiscalização, conforme Termo de Intimação e documentos acostados à fl. 127. A fiscalização processou tais arquivos e deles extraiu as informações utilizadas para compor a base de cálculo, conforme detalhado nas planilhas de fls. 130/204 (“Diferença de Base de Cálculo entre Folha de Pagamento

e GFIP”) e 206/308 (“Contribuição dos Empregados Calculada”). Esses documentos identificam, por segurado, competência e estabelecimento, os valores utilizados no lançamento, permitindo ao contribuinte reconstruir e compreender os elementos essenciais do crédito.

Não se pode exigir da autoridade fiscal que anexe novamente, em meio impresso, documentos cuja origem é o próprio contribuinte, notadamente quando os dados relevantes estão transpostos para planilhas compreensíveis e confrontáveis, elaboradas com base em arquivos entregues voluntariamente.

Por conseguinte, não se caracteriza o alegado cerceamento de defesa, devendo o argumento ser rejeitado.

2.3 AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO QUANTO À APLICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS E DO FAP

O acórdão recorrido rejeitou a alegação de nulidade por ausência de fundamentação sobre as alíquotas e o FAP. Conforme consignado, os fundamentos legais e parâmetros de cálculo das contribuições estão expressamente indicados nos documentos denominados “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador” (fls. 5/6) e “– Contribuição Previdenciária dos Segurados” (fl. 16). Destacou, ainda, que a parte-recorrente não impugnou objetivamente nenhuma das alíquotas utilizadas no lançamento, limitando-se a alegações genéricas sobre ausência de clareza na formação do crédito.

A seu turno, a parte-recorrente alega que o auto de infração não apresenta a fundamentação necessária para justificar a aplicação das alíquotas e do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), tornando impossível aferir a legalidade dos cálculos. Sustenta que a falta dessa motivação específica comprometeria o conhecimento sobre a composição do débito, configurando vício de forma e impedindo o exercício pleno da defesa administrativa.

Nos termos do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, os atos administrativos devem conter motivação clara e congruente, com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que lhes dão suporte. No plano tributário, o art. 37 da Lei nº 8.212/1991 exige que, em caso de lançamento de ofício, a autoridade fiscal discrimine os fatos geradores, as contribuições devidas e os períodos a que se referem.

No caso concreto, verifica-se que a fiscalização indicou os enquadramentos legais aplicáveis no documento “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador”, acostado às fls. 5/6 dos autos, ali constando os códigos de receita, base normativa e incidência de GILRAT e FAP, conforme o grau de risco informado. A mesma providência foi tomada em relação às contribuições dos segurados, conforme documento de fl. 16.

Ainda que o recurso insinue incerteza sobre a aplicação do FAP, não se identifica nos autos qualquer questionamento concreto ou técnico sobre a alíquota aplicada, tampouco

impugnação do grau de risco atribuído. A parte-recorrente também não aponta erro material nos percentuais utilizados, restringindo-se à afirmação genérica de ausência de clareza.

Assim, diante da existência de motivação formalmente suficiente e da ausência de impugnação específica sobre o mérito da alíquota aplicada, não se acolhe a alegação de nulidade do lançamento sob esse fundamento.

2.4 INDEFERIMENTO DA PERÍCIA CONTÁBIL REQUERIDA PELA PARTE-RECORRENTE

A DRJ indeferiu o pedido de perícia formulado pela parte-recorrente, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, que faculta ao julgador o indeferimento da prova pericial quando a entender desnecessária. Fundamentou que os elementos utilizados para constituição do crédito, quer dizer, GFIP e folhas de pagamento, foram fornecidos pela própria contribuinte, e que as divergências apontadas decorreram da diferença entre os valores considerados como base de cálculo e os efetivamente declarados. Assinalou que as planilhas de fls. 130/204 e 206/308 contêm, por competência e por seguro, as diferenças apuradas e os valores das contribuições devidas. Concluiu, assim, que o conjunto probatório era suficiente e que a perícia não era indispensável para a formação do convencimento do julgador.

A parte-recorrente afirma que a perícia seria necessária para esclarecer aspectos técnicos da apuração fiscal, como a composição por rubrica das bases de cálculo, a correta alocação por estabelecimento e o eventual aproveitamento de recolhimentos parciais. Sustenta que, mesmo após a juntada dos quesitos e a nomeação de perito, a prova foi desconsiderada sem qualquer análise, o que, em sua visão, violaria o princípio da verdade material e configuraria cerceamento de defesa.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora de primeira instância poderá indeferir a produção de prova pericial quando a considerar desnecessária, desde que motive adequadamente a decisão. A finalidade da perícia, no processo administrativo fiscal, é esclarecer fatos controvertidos cuja elucidação dependa de conhecimento técnico especializado que não possa ser suprido pelos elementos constantes dos autos.

No presente caso, conforme consta do Relatório Fiscal e do voto da DRJ, os valores lançados foram apurados com base em dados constantes das folhas de pagamento e GFIP entregues pelo próprio sujeito passivo (fl. 127), cujos conteúdos foram processados e transcritos em planilhas analíticas de fls. 130/204 (base de cálculo) e 206/308 (valores apurados por seguro). A DRJ entendeu que esses elementos eram suficientes para reconstituir a formação do crédito e identificar eventuais inconsistências, não havendo ponto controvertido cuja elucidação dependesse de conhecimento técnico alheio à esfera fiscal.

Além disso, os quesitos formulados pela parte-recorrente reproduzem questionamentos que podiam ser respondidos com base nos próprios autos, como a identificação

das rubricas, a correspondência por competência e os valores por estabelecimento, inexistindo alegação de erro técnico de apuração que justificasse o uso de perícia contábil.

Dessa forma, à luz da legislação de regência e das circunstâncias do caso, não há nulidade no indeferimento da prova pericial. A decisão encontra respaldo na legislação e está devidamente motivada.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.5 CERCEAMENTO DE DEFESA

Afasto a preliminar de nulidade do julgamento, por suposto cerceamento de defesa, porquanto a desnecessidade de realização da diligência está fundamentada, ainda que o recorrente não concorde com as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem.

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).

Desde que bem motivada e fundamentada, a dispensa de diligência não viola o contraditório, a ampla defesa ou o devido processo legal, bem como não implica cerceamento de defesa, nos termos da Súmula CARF 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Evidentemente, a presença de motivação e de fundamentação ao ato de indeferimento da diligência é plenamente controlável no âmbito administrativo, pois não há discricionariedade ao agente público na busca pela adequada constituição do crédito tributário.

No caso em exame a diligência é prescindível, na medida em que o critério decisório determinante para a rejeição do pleito do recorrente pode ser haurido a partir dos elementos já constantes nos autos.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

3 MÉRITO

3.1 ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE VÍNCULOS EMPREGATÍCIOS DE JANEIRO A MAIO DE 2013

A decisão recorrida rejeitou a alegação de inexistência de vínculos empregatícios no estabelecimento da parte-recorrente no início do período fiscalizado. Para tanto, fundamentou-se na consulta ao sistema GFIPWEB, da Receita Federal do Brasil, por meio da qual se confirmou que a própria contribuinte informou vínculos empregatícios no CNPJ 03.387.062/0001-96 nas competências de janeiro a maio de 2013. Destacou-se que os dados constantes nas GFIP exportadas antes do início da ação fiscal estão em consonância com os registros utilizados no lançamento.

Em sentido contrário, a parte-recorrente sustenta que não havia empregados vinculados ao estabelecimento autuado nos cinco primeiros meses de 2013. Alega que os documentos apresentados demonstrariam que os trabalhadores somente foram cadastrados a partir de junho de 2013. A partir dessa afirmação, afirma que seria impossível haver fato gerador anterior à contratação de empregados, sendo nulo o lançamento de contribuições supostamente devidas nas competências anteriores.

Nos termos do art. 195, I, "a", da Constituição Federal, combinado com o art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991, a contribuição previdenciária incide sobre a remuneração paga ou devida a empregados. Para caracterização do fato gerador, é imprescindível a existência de vínculo empregatício no período.

No presente caso, os elementos constantes dos autos infirmam a alegação da parte-recorrente. A DRJ expressamente consignou que, mediante consulta ao sistema GFIPWEB, foi verificado que a própria contribuinte informou vínculos empregatícios para o CNPJ em questão nas competências de janeiro a maio de 2013. Essa informação foi considerada idônea e suficiente para afastar a alegação de ausência de empregados. A parte-recorrente, por sua vez, limitou-se a repetir a alegação constante da impugnação, sem apresentar elemento probatório novo, tampouco impugnar tecnicamente os registros oficiais constantes do sistema da Receita Federal.

Dessa forma, diante da presença de declarações prestadas pela própria parte-recorrente nos sistemas da Administração Tributária, não se acolhe a tese de nulidade dos lançamentos relativos às competências de janeiro a maio de 2013.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO