



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.005164/2007-49
ACÓRDÃO	2001-008.089 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEM VIGILANCIA E TRANSPORTES DE VALORES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/06/2004

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXERCÍCIO PLENO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Mera irregularidade, consistente em suposta imprecisão da caracterização do sujeito passivo, que não prejudique o exercício do contraditório e ampla defesa, não gera nulidade do lançamento fiscal.

PAF. PROCEDIMENTO FISCAL CONDUZIDO POR UNIDADE DA RFB DIVERSA DO DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF. Nº 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da RFB de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA APLICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 196.

Com a revogação da Súmula CARF nº 119 (DOU 16/08/2021), este Conselho alinhou seu entendimento consolidado pelo STJ. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da

ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual art. 35 da Lei 8.212/91.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 163.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar parcial provimento ao presente recurso, para determinar o recálculo da multa de ofício, aplicando-se a retroatividade benigna, com base na Súmula CARF n. 196.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Cláudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça, Alfredo Jorge Madeira Rosa (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral) e Wilderson Botto, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Gonçalves Lima, substituído pelo conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela 7ª Turma/DRJ04 - acórdão nº 104-014.092, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, em face do AIOP - DEBCAD nº 37.069.913-0.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 1012/1023):

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada contra o contribuinte em epígrafe cadastrado no sistema COMPROT/Ministério da Fazenda sob número 10320.005164/2007-49.

Valor do Crédito Lançado: R\$ 315.216,73.

Nos termos do relatório fiscal de fls. 86 a 93, a presente autuação trata de **contribuições sociais destinadas à Previdência Social (cota do empregador e cota para financiamento de benefícios derivados de acidentes do trabalho) e aos Terceiros FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE e SENAC, incidentes sobre os valores pagos a segurados contribuintes individuais.**

Ainda conforme o relato fiscal, o TIAF emitido no início da Ação Fiscal **foi recebido, em 9/10/2007, pelo Sr. Geraldo Dias Pacheco, gerente regional do Banco Bradesco S/A.**

Atesta a autoridade fiscal que, **na data de 31/08/2004, a autuada foi incorporada pela empresa BEM - Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda., integrante do grupo BRADESCO.**

O lançamento fiscal em mesa foi organizado nos seguintes levantamentos:

- 1FG (FP declarada em GFIP)
- CI1 (FP de Autônomos não declarados em GFIP)
- CI2 (FP de Autônomos não declarados em GFIP e caracterizados como Empregados)
- CPT (Valores pagos por meio de Cooperativas não declarados em GFIP)

Período total de apuração: 09/2000 a 06/2004.

Tendo sido cientificada pessoalmente deste Auto, em 14/12/2007, a empresa sucessora manejou, em 14/01/2008, defesa de fls. 215 a 239 alegando, em síntese:

1. **ilegitimidade passiva**, em vez que à época do lançamento a empresa BEM - VIGILÂNCIA E TRANSPORTE DE VALORES **já havia sido incorporada**;
2. por conta desta Incorporação, falece **a competência territorial de atuação do Auditor Fiscal notificante** (a sede da incorporada era em São Luís - MA e a incorporadora tinha sua sede em São Paulo - SP);
3. **decadência dos lançamentos relativos ao período de 09/2000 a 11/2002**;
4. **não aproveitamento de pagamentos no montante de R\$ 82.531,85 e das guias de recolhimento resumidas (fls. 230 e 231):**

Competência	Data pagamento	Valor pago
11/2001	30.11.2001	2.675,83
05/2002	06.06.2002	14.310,97
07/2002	02.08.2002	40,70
07/2002	02.08.2002	14.545,27
07/2002	02.08.2002	2.714,25
TOTAL:		34.287,02

5. inconstitucionalidade das contribuições exigidas para o INCRA, o SESC, o SENAC e o SEBRAE em face da EC nº 33/2001;

6. ilegalidade da taxa SELIC.

Traz, ainda, pedido de diligência para comprovação dos valores apontados pela fiscalização como base de cálculo e valor devido. Apresenta quesitos.

Em 12/02/2008 traz aditivo de sua defesa (fls. 243 a 248) com planilha indicando valores que teriam sido recolhidos e não considerados pela fiscalização (competências de 09/2000 a 06/2004).

Junta cópias de documento relativos à incorporação.

Autos encaminhados para julgamento nesta turma, houve decisão colegiada nos termos das fls. 335 a 344, Acórdão nº 11-33.076 - DRJ/REC, mantendo em parte o crédito tributário lançado.

Ciência do contribuinte à f. 374.

Em decorrência do Recurso Voluntário do autuado, fls. 387 a 422, foi prolatado o Acórdão CARF nº 2401-010.318 oriundo da 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 998 a 1003), conforme ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/06/2004

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes ou por fundamentação insuficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para determinar a nulidade do acórdão recorrido e o retorno dos autos à primeira instância para que seja realizado um novo julgamento.

Autos devolvidos a esta DRJ para emissão de nova decisão.

Era o que havia a relatar.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/06/2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM.

No caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento pelo Contribuinte, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O recolhimento de contribuições previdenciárias feito em atraso sujeita-se à incidência de juros calculados com base na taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos termos da legislação de regência.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/06/2004

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. À Administração Pública compete tão-somente cumprir lei, enquanto integrante do ordenamento pátrio ou não afastada a sua exigibilidade pelo poder competente, sob pena de responsabilização de seus agentes por sua inobservância.

DILIGÊNCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento da impugnante/manifestante, preenchidos os requisitos previstos na legislação, a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/06/2004

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. EFEITOS.

Há responsabilidade tributária por sucessão de uma pessoa jurídica por outra relativamente a cessão a qualquer título de estabelecimento ou fundo de comércio. São devidas pela pessoa jurídica sucessora tributária os tributos devidos pela sucedida, ainda que lançados posteriormente à data da sucessão.

Cientificada da decisão, via DTE, em 01/06/2023 (fls. 1026/1027), a contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 30/06/2023, recurso voluntário (fls. 1030/1054), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – DOS FATOS; II – PRELIMINARMENTE: II.1 – Da Ilegitimidade Passiva; II.2 – Da Nulidade da NFLD, por ter sido Lavrada por Autoridade com Jurisdição em Delegacia não Competente para Fiscalizar a Recorrente; II.3 – Do Cerceamento de Defesa - Indeferimento do Pedido de Diligência; III – DO DIREITO: III.1 – Da Extinção do Crédito Tributário Constituído, por meio de Pagamento: Valores Pagos pela Recorrente a título de Contribuições Previdenciárias não foram considerados; III.2 – Da Revogação do Fundamento Legal para a Aplicação da Multa - Necessidade de Aplicação da Retroatividade Benigna. Cita jurisprudência judicial e administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma parcial da decisão recorrida, com o cancelamento do auto de infração lavrado e o seu arquivamento definitivo.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 1055/1086.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

A Recorrente, em sede de preliminar, pugna pela nulidade parcial do lançamento, em face da ilegitimidade passiva da contribuinte, uma vez que o auto de infração teve como sujeito passivo apenas a pessoa jurídica incorporada, a qual na data da autuação já se encontrava extinta; por ter sido o lançamento lavrado por autoridade com jurisdição em delegacia não competente para promover a aludida fiscalização; e cerceamento do direito de defesa em face do indeferimento do pedido de diligência formulado, violando o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Contudo razão não lhe socorre.

Em relação aos vícios apontados, tais alegações novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela 7ª Turma/DRJ04, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 1016/1019):

Da competência da autoridade lançadora

Alega a impugnante que, **tendo havido a incorporação, a autoridade lançadora não detinha competência para efetuar o lançamento, que deveria ser da circunscrição da DRF de São Paulo.**

Entendo que não assiste razão à impugnante. Vejamos:

A respeito da competência da autoridade fiscal, o art. 9º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação vigente à época do lançamento, assim dispõe:

Art. 9º A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Por outro lado, estatui o art. 7º do mesmo diploma legal:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto:

Da exegese dos dispositivos acima transcritos, depreende-se que a competência para o lançamento é estabelecida pela autoridade administrativa que iniciou o procedimento fiscal. Assim, a legislação pertinente **reconhece a validade do lançamento, ainda que o Auditor Fiscal esteja lotado em unidade da Receita Federal diferente daquela a que pertence o domicílio fiscal do sujeito passivo sob fiscalização**, posto que o início do procedimento fiscal previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Ante o exposto, não vislumbro nulidade por incompetência da autoridade fiscal notificante, mantendo-se válido o lançamento neste aspecto.

Da Legitimidade Passiva

Alega a impugnante que antes do início da fiscalização houve a incorporação do contribuinte, **sendo nulo o crédito lavrado em desfavor da pessoa jurídica extinta**.

Ocorre que quando uma empresa é incorporada, a obrigação tributária da qual ela era contribuinte **é transferida para a incorporadora na condição de responsável**, tal como prevê o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Neste sentir, e consoante o art. 121, II, do CTN, o sujeito passivo se constitui responsável quando, sem ostentar a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. No caso, a disposição expressa de lei é o art. 132 acima transcrito.

Por outro lado, a incorporadora tampouco é reconhecida como contribuinte, o qual, nos termos do inciso I do art. 121 do CTN, se caracteriza por ter “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”.

Assim, a condição da incorporadora é a de responsável, restando escorreita a sua colocação no polo passivo da relação tributária.

Seguindo a análise do tema, tem-se nos autos que, **apesar de ostentar o CNPJ da incorporada (contribuinte) na capa desta NFLD, verifica-se nos demais campos que constam os nomes da sucessora e da sucedida, fatos estes detalhados na f. 02, no Relatório Fiscal (fls. 86 a 93), na Relação de Vínculos (fls. 78 e 79) e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (TEPF) de f. 85**.

A ressaltar a plena adequação do procedimento fiscal, vê-se que o agente recebedor do TIAF **é gerente do grupo BRADESCO, que inclui a empresa incorporadora BEM - Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda**.

A própria impugnação apresentada **atesta a plena capacidade de defesa do sujeito passivo**.

Na verdade, o argumento da impugnante revela-se meramente protelatório, uma vez que a consequência do erro na identificação do sujeito passivo é imputar o ônus do pagamento a quem não é devido. Porém, neste caso isso **não ocorre uma vez que o ônus do recolhimento pertence à empresa incorporadora, responsável nos termos do art. 132 do CTN, cuja impugnação ora se aprecia.**

Por tudo, vê-se que o lançamento de ofício **atingiu plenamente sua finalidade**, constando, nos autos, **tanto a identificação do contribuinte, quanto a da sucessora tributária responsável, oportunizando, deste modo, a apresentação da impugnação em mesa.**

Dito isto, rejeita-se a alegação de nulidade, mantendo **válido** o lançamento neste aspecto.

Do Pedido de Diligência

O impugnante traz em seu pedido as seguintes questões:

- a) Relativamente às competências que foram objeto da NFLD ora impugnada, houve efetivamente pagamentos passíveis de incidência de Contribuições Previdenciárias?
- b) Os valores exigidos na NFLD ora impugnada são consistentes, quando confrontados com os documentos fiscais e contábeis do Impugnante?
- c) Independentemente das questões jurídicas envolvidas nesta defesa, quando se analisa os pagamentos efetuados pelo Impugnante, é possível afirmar que existe algum valor constituído na NFLD ora impugnada que deva ser recolhido pelo Impugnante?

Ocorre que o presente lançamento objetiva exatamente identificar as bases de cálculo e os valores devidos pela notificada, matéria dos questionamentos acima.

Da análise dos autos verifica-se que tais informações **constam detalhadas no relatório fiscal e nos anexos demonstrativos de fls. 2 a 93.**

Nesta toada, importa registrar que as bases apuradas pela fiscalização foram **extraídas de documentos de confecção e guarda da irresignada, indicados em sua apuração (f. 88):**

3. DA APURAÇÃO DO DÉBITO

3.1. A origem do débito levantado provém da diferença entre os valores recolhidos em GPS, inclusive créditos provenientes da dedução em nota fiscal (DNF), recolhidos pelo tomador em GPS código 2631, e os valores das contribuições destinadas à Seguridade Social e a Terceiros, relativas às Bases de Cálculo discriminadas no Relatório de Lançamentos (RL), separados nos seguintes levantamentos:

3.2. Os elementos examinados, fontes de informações que apoiaram este débito, foram as seguintes:

- 3.2.1. Contrato Social e Alterações;
- 3.2.2. Atas de reuniões;
- 3.2.3. Folha de Pagamento em meio papel;
- 3.2.4. Relação de pagamento a Contribuintes Individuais;
- 3.2.5. Dados da DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte);
- 3.2.6. Dados da GFIP (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) e GPS (Guia da Previdência Social) da empresa existentes nas bases de dados da Previdência Social, colhidos em 3/10/2007. Tais bases de dados são alimentadas pelas declarações do contribuinte através da GFIP e pelos seus recolhimentos em GPS;
- 3.2.7. Informações da Contabilidade (livros razão e diário).

Quanto aos questionamentos da defesa, em detalhe:

Nas questões a) e c) do pedido de diligência, os referidos fatos geradores, bem como o montante devido, **foram apurados e detalhados nos autos** (fls. 5 a 71).

A questão b), por sua vez, traz dúvida facilmente **sanável** pelo defendente, uma vez descrito, conforme já narrado, todo o arcabouço documental que deu lastro a exação em mesa. Gize se, mais uma vez, que **as informações utilizadas pelo Fisco foram extraídas de documentos confeccionados pelo contribuinte.**

Neste sentir, considero **prescindível** a diligência intentada e por este motivo, rejeita-se o pleito com fulcro no art. 18 do Decreto 70.235/72.

De fato, quanto as preliminares suscitadas, vale registrar, que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, inclusive intimando a contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, o que foi atendido a tempo e modo. Ademais, da leitura do auto de infração pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade aplicada e do valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, sendo certo, diga-se novamente, que o lançamento teve por base os documentos e informes prestadas pela própria contribuinte, aliás como bem fundamentado na decisão recorrida.

Nessa mesma esteira, constata-se que também inexistir óbice para que o lançamento fosse lavrado por servidor competente de outra jurisdição. Aliás, tal procedimento encontra-se ancorado no art. 9º do PAF:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, **serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.** (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, **previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.** (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Registra-se ainda que, tal matéria já se encontra assentada neste CARF, importando na edição da Súmula nº 27:

Súmula nº 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto a suposta ilegitimidade passiva suscitada – embora, diga-se de passagem, conste claramente **a indicação da sucessora e da sucedida**, conforme claramente detalhado no auto de infração (fls. 2), no relatório fiscal (fls. 86/93), na relação de vínculos (fls. 78/79) e no termo de encerramento do procedimento fiscal (fls. 85), aliás como bem fundamentado na decisão recorrida – neste ponto e dada a pertinência, vale transcrever excertos do voto-condutor proferido no acórdão nº 9101-002.756 (sessão de 05/04/2017), provido por voto de qualidade, cujas razões de decidir me perfilho:

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se aos efeitos processuais da indicação, no auto de infração, do nome da empresa sucedida por incorporação, ou seja, se tal fato corresponderia **a mera irregularidade, a vício formal ou a vício material**.

Entendo que, no presente caso, não houve, propriamente, “erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária”. Extinto ou não, **o sujeito passivo (contribuinte) foi devidamente identificado**.

Na verdade, ocorreu apenas “erro na qualificação do atuado” (art. 10, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal - PAF), que deveria ter sido descrito como “sucedido por incorporação”, e não o foi.

Ou seja, está correto o critério pessoal da regra-matriz de incidência; apenas deixou-se, por um lapso, de indicar que, na hipótese, teria ocorrido a figura da responsabilidade por sucessão (incorporação).

Evidentemente que, se tivesse constado do auto de infração a expressão “sucedida por”, “incorporada por” ou “sucedida por incorporação por”, nenhuma arguição de nulidade (vício formal ou material) seria feita contra aquele lançamento.

A própria decisão recorrida reconhece esse fato, ao afirmar que:

Acrescente-se que não haveria problema se a fiscalização houvesse, no encerramento da ação fiscal, fixado a responsabilidade da incorporadora, mesmo indicando como sujeito passivo a incorporada. Tal acusação estaria devidamente formalizada, contra a qual poderia o sujeito passivo indireto apresentar contrarrazões.

Portanto - reitere-se -, não houve, propriamente, “erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária” (contribuinte), mas, apenas “erro na qualificação do atuado” (art. 10, inciso I, do PAF).

Nesse sentido, menciono a Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 8 de março de 2013, assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL.

Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que **não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento**. A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.

(...)

Dessa SCI, extraio o seguinte trecho (grifei):

6. A primeira situação é a inexistência de nulidade ou anulabilidade do lançamento **por algum equívoco** na identificação do sujeito passivo.

6.1. O art. 59 do PAF determina serem nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Já **o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades, mormente quando não influírem na solução do litígio.**

6.2. A questão é definir o que são esses **atos meramente irregulares**. Utiliza-se o conceito de Celso Antônio Bandeira de Mello:

Atos irregulares são aqueles padecentes de vícios materiais irrelevantes, reconhecíveis de plano, ou incursos em formalização defeituosa consistente em transgressão de normas cujo real alcance é meramente o de impor a padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos. (in Curso de Direito Administrativo, 29ª ed., p. 478)

6.3. Não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que **não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento.** Conforme Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque **as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa.**

Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. **Dáí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.** (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

6.4. Citam-se exemplos (não exaustivos) de irregularidades que não ensejam nulidade ou anulabilidade do lançamento:

a) erro na grafia do sujeito passivo ou **do número de seu CPF ou CNPJ, desde que ele esteja perfeitamente identificável.**

b) **efetuação de lançamento contra pessoa jurídica que tenha sido incorporada ou fundida em outra pessoa jurídica, mas cuja identificação é possível.**

c) lançamento em que esteja incluído o nome de solteiro contra o atuado atualmente com o sobrenome do cônjuge,

Assim, somente haveria - rigorosamente falando - “erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária” **se houvesse sido feito lançamento contra a sucedida, relativo a fatos geradores ocorridos posteriormente ao ato de sucessão.**

Se os fatos geradores são - como no presente caso - anteriores a essa sucessão, não se pode ter como ocorrido “erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária”, **mas simples imprecisão na sua caracterização, imprecisão, essa, que nenhum prejuízo trouxe a qualquer das partes da relação jurídico-tributária** (princípio do *pas de nullité sans grief*).

(...)

Cumprir destacar, aliás, que “sucessão” não é o mesmo que “substituição”. O que ocorre, no caso, é uma operação de “sucessão”, de um sujeito passivo por outro; não de “substituição”, daquele por este (o que se denominaria de “substituição tributária”). Não há, pois, exigência de modificação do sujeito passivo (“contribuinte”) da relação jurídico-tributária; há, na realidade, necessidade de mera complementação, pela referência, também, ao “responsável tributário”.

(...)

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, devendo o processo retornar ao órgão julgador de primeira instância, para apreciação do mérito do litígio.

Por último, no que tange ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização de diligência afim de apurar eventual correção dos valores lançados sob pena de cerceamento de defesa, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo se encontra suficientemente instruído. Ademais, e corroborando o acerto da decisão recorrida, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Das contribuições previdenciárias apuradas:

O litígio recai sobre as contribuições previdenciárias remanescentes, correspondentes à parte da empresa e GIRALT e terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE e SENAC), relativas ao período de 12/2002 a 06/2004, apuradas em sede de verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias, conforme se depreende do AIOP - DEBCAD nº 37.069.913-0, consolidado em 12/12/2007, com ciência da contribuinte em 14/12/2007, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da autuação remanescente mantida.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe, nesta fase recursal, novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujas contribuições devidas foram apuradas com base nos documentos e livros fiscais fornecidos pelas autuadas, cuja escrituração contábil da BEM VIGILÂNCIA (sucudida) se estendeu de 09/2000 a 12/2004, conforme detalhado no relatório fiscal elaborado (fls. 86/93) – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 1020/1021), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Dos alegados créditos do contribuinte

É fundamental destacar e que o reconhecimento da decadência apontada na defesa importa em prejuízo da tese de omissão de aproveitamento de guias de recolhimento

relativas às competências 11/2001, 05/2002 e 07/2002, uma vez decadentes os valores nelas apurados.

Noutro giro, tendo em conta o quadro de f. 230 (no valor de R\$ 82.531,85) e a planilha de fls. 246 a 248, cabe esclarecer que os valores recolhidos são apropriados de acordo com a informação de sua destinação, promovida a partir do preenchimento das GPS pelo contribuinte (relatório de fls. 51 a 71). Valores recolhidos no campo “6-Valor INSS” e no campo “9-Valor de Outras entidades” tem destinação diversa, sendo utilizados na quitação de valores devidos à Previdência e a Terceiros, respectivamente. Eventual excedente, em cada campo, sujeita-se ao rito da restituição, previsto no artigo 89 da Lei 8212/91, não havendo previsão para quitar dívida de outra categoria.

Da análise dos demonstrativos fiscais, fls. 5 a 71, vemos que há meses nos quais o recolhimento ao INSS (campo 6 das GPS) supera os valores apurados pelo Fisco, também em relação ao INSS. Nesses casos, permanece a exigência do débito de terceiros, não podendo ser aproveitado o excedente recolhido no campo INSS para quitar esta dívida.

Na mesma análise, os referidos relatórios também demonstram que não houve, em diversas competências, recolhimentos para outras entidades (campo 9 das GPS).

Vejamos, como exemplo, a competência 12/2002 (recortes da NFLD a seguir):

- Recolhimento de R\$31.763,29 (apenas para o INSS/ sem Outras entidades)
- Apurados e apropriados R\$ R\$ 31.292,65 (INSS)
- Apurados e lançados pelo Fisco R\$ 1.502,87 (Outras entidades)

Competência: 12/2002

Documentos Apresentados

Tipo	Quant.	DEBCAD	C.Pag.	Tot. INSS	Tot. Terc.	Tot. Liq.	Tot. c/ Acr. Leg.
GPS	2		2100	16.891,31		16.891,31	16.891,31
GPS	1		DNF	14.871,98		14.871,98	14.871,98
TOTAL DA COMPETÊNCIA				31.763,29		31.763,29	31.763,29

Estabelecimento: 06.934.228/0001-35

Apropriação Efetuada

Documento	Item	Levantamento	Prioridade	Vi. Apropriado
NFLD 37.069.913-0	Segurados	1FG	1	5.451,11
NFLD 37.069.913-0	Segurados	CI2	1	2.360,93
NFLD 37.069.913-0	Empresa	1FG	1	13.224,69
NFLD 37.069.913-0	Empresa	CI2	1	5.902,32
NFLD 37.069.913-0	SAT/RAT	1FG	1	1.983,70
NFLD 37.069.913-0	SAT/RAT	CI2	1	885,35
NFLD 37.069.913-0	C.Ind/Adm/Al	1NG	1	1.176,55
NFLD 37.069.913-0	C.Ind/Adm/Al	CI1	2	308,00
TOTAL INSS				31.292,65

Competência: 12/2002

CNAE: 74608

Terceiros: 0066

Moeda Originária: Real

BASE DE CÁLCULO:

01 SC Empreg/avulso

66.123,44

RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS CONSIDERADOS		GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
			DIVERSOS				
11 Segurados		6.273,09	5.451,11			821,98	
12 Empresa	20,00	13.224,69	13.224,69				
13 Sat/rat	3,00	1.983,70	1.983,70				
15 Terceiros	0,80	528,99					528,99
22 Deduções		-821,98				-821,98	
TOTAL LÍQUIDO:		21.188,49	20.659,50				528,99

Competência: 12/2002 CNAE: 74608 Terceiros: 0067 Moeda Originária: Real
 BASE DE CÁLCULO:
 01 SC Empreg/avulso 29.511,60

RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS CONSIDERADOS		GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
			DIVERSOS				
11 Segurados	8,00	2.360,93	2.360,93				
12 Empresa	20,00	5.902,32	5.902,32				
13 Sat/rat	3,00	885,35	885,35				
15 Terceiros	3,30	973,88					973,88
TOTAL LÍQUIDO:		10.122,48	9.148,60				973,88

Competência : 12/2002

Levantamento	ORIGINÁRIO	ATUALIZADO	JUROS	MULTA	TOTAL
1FG	528,99	528,99	417,69	79,35	1.026,03
CI2	973,88	973,88	768,98	292,16	2.035,02
Total da Competência	1.502,87	1.502,87	1.186,67	371,51	3.061,05

Assim, a planilha de defesa apontando eventuais excessos de recolhimento olvida-se que tais haveres têm apropriação conforme finalidade declarada nas GPS. E, assim sendo, não podem ser comparados conjuntamente, como intentou a defesa, valores recolhidos e valores devidos.

Reclamação Improcedente.

Destarte, restando apurado débitos remanescentes relativos às contribuições sociais previdenciárias apuradas no período autuado, correta a autuação e a decisão recorrida, razão pela qual mantenho subsistente o lançamento no particular.

Não obstante, em relação à multa aplicada, ao meu sentir, deverão ser observadas as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, aplicando na espécie a penalidade mais benéfica à contribuinte quando da liquidação do presente processo, valendo-se aqui sobre a matéria transcrever, por pertinente, excertos do bem lançado voto-condutor proferido no acórdão nº 2201-011.709 (sessão de 04/04/2024), cujas razões de decidir acompanho:

Sobre a aplicação da **retroatividade benigna**, no caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da **Súmula Carf nº 119**, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP,

associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula **foi cancelado, por unanimidade**, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, em reunião da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais levada a termo **no dia 06 de agosto de 2021**, com base na manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, **a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício**. Nessas hipóteses, a Corte **afasta** a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, **por considerá-la mais gravosa ao contribuinte**. O art. 35A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota 11315/2020/ME SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME.

O referenciado Parecer SEI nº 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

[...]

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, **assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício**.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, **anteriormente à inclusão do art. 35-A** pela Lei nº 11.941, de 2009, **não havia** previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), **nem** na redação primeira, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008).

Ainda que não vinculante, a observação da manifestação da PGFN impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento então vigente acerca da comparação das exações fiscais sem que haja, por parte do sujeito ativo da

relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, **apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.**

Assim consta a nova redação do art. 35, dada pela Lei n. 11.941/2009:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

E assim consta na nova redação da Lei 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Portanto, deve-se apurar **a retroatividade benigna** a partir da comparação do devido à época dos fatos com o regramento contido na nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

Neste sentido, também vale registrar que a matéria foi recentemente pacificada neste CARF, culminando com a edição da Súmula nº 196:

Súmula nº 196:

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 - vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº

449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização de diligência afim de apurar eventual correção dos valores lançados sob pena de cerceamento de defesa, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo está suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação a matéria recorrida. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna desproposado no presente feito, cuja matéria, aliás, neste mesmo sentido, já se encontra assentada neste CARF:

Súmula nº 163:

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).**

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias, calcular a exigência e formalizar o lançamento para constituir o crédito tributário devido, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para determinar o recálculo da multa de ofício, aplicando-se a retroatividade benigna, com base na Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto