



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10540.000313/2009-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-002.466 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 19 de março de 2020  
**Recorrente** CENTRO DE EDUCACAO TECNICA DE JEQUIE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-23.395, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) DRJ/SDR (e-fls. 289/296) que *manteve parcialmente* o auto-de-infração (e-fls. 3/27).

Por bem descrever os fatos, transcrevo parcialmente o relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

### **Da impugnação.**

Cientificada do AI em 08/04/2009, por via postal, mediante Aviso de Recebimento — AR, fl. 241, a empresa autuada, legalmente representada, apresentou impugnação em 07/05/2009, conforme fls. 244/262, juntando documentos de fls. 253/280, alegando, em síntese, o que segue:

**Decadência parcial. A perda do direito de rever o lançamento por homologação.** Requer seja reconhecida a perda do direito de lançar o débito nas competências 01/2004 a 03/2004, em face do transcurso do prazo decadencial.

**Vício formal. Falta de fundamentação legal da multa.** Cerceamento de defesa. A ausência de fundamentação legal correta da multa aplicada inquina na nulidade do AI em foco, vez que dificulta a defesa do autuado, configurando-se verdadeiro cerceamento do direito de defesa.

**Improcedência do lançamento. Cerceamento de defesa em virtude de vícios formais e materiais.** A auditoria fiscal, ao promover o lançamento, não explicitou de forma clara e precisa, no Relatório Fiscal, as características inerentes à relação de emprego, limitando-se apenas a apontar indícios. O Relatório Fiscal é precário, pois não fornece ao contribuinte todos os elementos fáticos e técnicos indispensáveis à permissão de sua ampla defesa.

No voto condutor daquela instância julgadora, acerca da infração, constou especialmente o seguinte:

### **Cerceamento de defesa.**

Aduz o impugnante em sua defesa que o Relatório Fiscal é precário, pois não fornece ao contribuinte todos os elementos fáticos e técnicos indispensáveis à permissão de sua ampla defesa.

Todavia, é de se destacar que o Relatório Fiscal – REFISC, fls. 29/26, narra os fatos verificados em procedimento fiscal, de forma clara e precisa. Informa tal documento em seu corpo que o crédito previdenciário constituído decorre de remuneração paga a segurados contratados pela empresa como estagiários, sem observação à legislação específica, bem como de remuneração paga a segurados que prestaram serviços relacionados a atividade fim da empresa, sem contrato e sem registro de empregado, recebendo décimo-terceiro salário e tendo sido, em seguida, contratados para exercer as mesmas atividades. As remunerações que serviram de base de cálculo constam do levantamento CSE - Caracterização seg. empregado, inserto no Relatório de Lançamentos (RL), fls. 09/10, e foram extraídas do livro Razão, conta Prestação de Serviços, Despesas Operacionais, cód. 184 3.4.1.01.001, tendo em vista não constarem das Folhas de Pagamento e não terem sido declaradas em GFIP.

Os valores relativos à contribuição da empresa (20%) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (1,0 %), não recolhidos à Seguridade Social, estão claramente discriminados, por estabelecimento, por competência e por rubrica nos relatórios constantes do AI, especialmente no DAD — Discriminativo Analítico de Débito (fls. 01/03) e no RL — Relatório de Lançamentos (fls. 09/10).

O DSD — Discriminativo Sintético do Débito (fls. 07/08) relaciona por estabelecimento e competência os valores originários das contribuições devidas, o valor dos juros, da multa e o total devido.

O Relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 16/17) traz a fundamentação legal do débito por período, inclusive a utilizada para a aplicação dos juros e multa, informando desta forma ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

Assim, está refutada a alegação do contribuinte de cerceamento de defesa, uma vez que o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o presente AI contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

#### **Da aplicação da multa mais benéfica. Lei 11.941, de 2009.**

Em razão da alteração da legislação no tocante às multas de mora, efetuada pela Medida Provisória (MPV) n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

Ocorre que a multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação anterior à MP n.º 449/2008, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado. Dessa forma, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada.

Durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei 8.212/1991, na redação anterior à MP n.º 449/2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Assim, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), no momento do pagamento do débito pelo contribuinte, considerando todos os processos conexos.

Nessa esteira, foi publicada Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04 de dezembro de 2009, D.O.U. de 08/12/2009, que regulamenta a referida comparação da multa.

Diante do exposto, voto no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente lançamento, resultando em um valor remanescente de R\$ 7.828,02 (sete mil, oitocentos e vinte e oito reais e dois centavos), referente às competências de 04/2004 a 12/2004. Ressalte-se que no momento do pagamento, quando o percentual da multa de mora se encontrará definido, deverá ser quantificada a multa mais benéfica.

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 301/307), o recorrente, basicamente, reitera os argumentos expendidos em sua peça impugnatória.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### Admissibilidade

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

### Delimitação do recurso voluntário

O único ponto devolvido a este Conselho para apreciação é a suposta ocorrência de vícios no lançamento tributário.

### Mérito

O interessado, em sua peça recursal, aponta a ocorrência de vícios no lançamento e cerceamento em seu direito de defesa que importariam em nulidade do ato, alegando o que segue:

*...não há, nos relatórios do lançamento elaborado pela autoridade administrativa, a indicação da fundamentação legal da multa aplicada. A ausência da fundamentação legal correta da multa aplicada inquina de NULIDADE do Auto de Infração em foco, vez que dificulta a defesa do autuado, configurando-se verdadeiro cerceamento do direito de defesa...*

a nobre autoridade, administrativa não declinou, nos relatórios do lançamento fiscal, a fundamentação legal que autoriza o procedimento de arbitramento de salário-de-contribuição.

*...a base de cálculo utilizada para apuração do, crédito tributário não foi encontrada em folha de pagamento, ou seja, regularmente declarada e registrada conforme exigência da própria legislação previdenciária. Ao contrário, foi arbitrada a partir de recibos de pagamento avulsos, que, muito embora tenham sido registrados em contabilidade, não foram incluídos na folha de pagamento do recorrente*

*...admitiu que encontrou as citadas remunerações na conta de PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS do livro Razão, o que denota ser pagamento efetuado a contribuintes individuais, o que a levou a caracterizá-los como segurados empregados para efeito de apuração de contribuições previdenciárias?*

*...Saliente-se ser necessário reconhecer a precariedade do Relatório Fiscal deste auto de infração, não sendo suficiente para fornecer ao contribuinte todos os elementos fáticos e técnicos a permitir sua ampla defesa Nesse diapasão, configura-se a necessidade de saneamento formal e material da lavratura fiscal...*

Bem, as hipóteses de nulidade, acerca de atos administrativos tributários, encontram-se dispostas nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

De uma análise crítica ao auto de infração (e-fls. 3/29), especialmente, seu Relatório Fiscal (e-fls. 23/27) não identifiquei que tenha incorrido quaisquer uma das hipóteses de incidência acima elencadas.

Diferentemente do alegado pelo recorrente, do relatório constam a fundamentação legal, bem como os fatos que motivaram a lavratura da infração. Por exemplo, o interessado questiona que fato levou a autoridade lançadora a caracterizar os contribuintes individuais como empregados. Vemos que consta do item 3.2.1.2 (e-fls. 24) que foram identificados pagamento de 13º salário no período e prestação de serviços relacionados à atividade-fim da empresa, situações estas que caracterizam relação de emprego.

Informamos, ainda, que conforme previsto no artigo 14 do PAF, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

A partir dela é que o interessado deve formalizar por escrito a sua reclamação, bem como, instruí-la com provas e documentos de seu fundamento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência

Desta forma, entendemos que não prosperam as alegações do contribuinte sobre cerceamento de defesa, uma vez que o relatório fiscal e anexos que compõem o lançamento tributário contêm todos os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo exposto, *voto pelo não provimento do recurso voluntário.*

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura