



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.731854/2010-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-010.194 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRADICAO S/A CREDITO IMOBILIARIO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2007

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INDICAÇÃO DOS FATOS GERADORES. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do Auto de Infração quando o lançamento, considerado em conjunto com seus anexos e com o Relatório Fiscal, apresenta a identificação do sujeito passivo, a discriminação dos fatos geradores, das bases de cálculo, das alíquotas aplicadas e dos períodos abrangidos, permitindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. A individualização nominal dos contribuintes individuais e de suas remunerações em relatório próprio supre eventual alegação de falta de detalhamento no Auto. Inexistente cerceamento de defesa quando oportunizada a manifestação do contribuinte após a juntada de relatório complementar.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. CONFUSÃO INEXISTENTE. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A obrigação principal relativa às contribuições previdenciárias decorre da efetiva prestação de serviços remunerados, independentemente do cumprimento da obrigação acessória de declarar informações em GFIP. A omissão declaratória constitui infração acessória e elemento indiciário para a atuação fiscal, não caracterizando confusão entre obrigações nem bis in idem, quando a exigência recai sobre o tributo devido em razão de fato gerador distinto da penalidade acessória.

MULTA DE OFÍCIO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. HIERARQUIA DAS LEIS. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

A multa de ofício aplicada com fundamento em lei formal não afronta a hierarquia das normas. Tratando-se, contudo, de fato gerador ocorrido

antes da vigência da Medida Provisória nº 449/2008, impõe-se a análise da retroatividade benigna, devendo a penalidade relativa à obrigação principal ser limitada a 20%.

VALORES LANÇADOS. RELATÓRIO FISCAL E DISCRIMINATIVO DE DÉBITO. DUPLICIDADE. INEXISTÊNCIA.

Eventuais inconsistências iniciais entre o Relatório Fiscal e o Discriminativo de Débito não maculam o lançamento quando a autoridade julgadora de 1ª instância procede à revisão dos valores e promove os ajustes cabíveis, julgando a impugnação procedente em parte. Remanesce crédito tributário certo e líquido quando os valores mantidos estão claramente individualizados por competência, inexistindo duplicidade ou prejuízo ao exercício da ampla defesa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para adequar a multa de ofício relativa à obrigação principal ao limite de 20%, nos termos da Súmula CARF nº 196.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## RELATÓRIO

O **Auto de Infração** nº 37.308.981-3 (fls. 1.029/1.030) foi lavrado em **23/11/2010**, imputando à contribuinte omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias relativas a

segurados contribuintes individuais, em razão da não declaração das respectivas remunerações em GFIP. A autuação fundamentou-se nos arts. 21, §2º, e 32, IV, da Lei nº 8.212/1991, c/c art. 225 do Decreto nº 3.048/1999.

A contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 1.008 a 1.029) em 22/12/2010, arguindo (i) nulidade do Auto de Infração por ausência de indicação dos fatos geradores e dos contribuintes individuais supostamente omitidos; (ii) cerceamento do direito de defesa, em razão da entrega extemporânea e insuficiente do Relatório Fiscal; (iii) erro de direito e de enquadramento legal, com confusão entre obrigação principal e acessória; e (iv) impossibilidade de convalidação do vício, diante do prejuízo já consumado ao exercício da defesa.

O **Acórdão nº 15-41.685** (fls. 1.006 a 1.009), proferido pela DRJ/SDR, julgou a impugnação procedente em parte, excluindo parcela reduzida do crédito (R\$ 1.362,74), mas mantendo a exigência principal no valor de R\$ 18.892,13, com acréscimos legais:

(fl. 1.006) ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/12/2007

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MULTA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. BENEFÍCIO. RETROAÇÃO.

Quando a nova lei cominar penalidade menos severa que a vigente à época do fato gerador, deve a norma retroagir em benefício do contribuinte.

REMUNERAÇÃO. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE OU A MAIOR.

Deve ser retificado o débito quando constatado o lançamento em duplicidade ou a maior de remuneração.

A decisão afastou as alegações de nulidade, entendendo suficiente a descrição do lançamento, apesar das falhas apontadas quanto à individualização dos fatos geradores.

Cientificada do acórdão em 13/09/2017, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 1.029 a 1.065), reiterando as nulidades do lançamento, com ênfase:

(i) na ausência de indicação concreta dos fatos geradores;

(ii) no cerceamento do direito de defesa, em razão da entrega tardia e insuficiente do Relatório Fiscal; e

(iii) na impossibilidade de manutenção do crédito diante de erro de direito e vícios formais insanáveis.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

**1. Admissibilidade.**

A contribuinte foi cientificada do acórdão de 1ª instância em 13/09/2017 e que, sendo 12/10/2017 feriado nacional, o termo final recaiu em 13/10/2017 (fl. 1.028), data em que o recurso foi apresentado, razão pela qual é tempestivo.

**2. Não indicação dos fatos geradores no Auto de Infração.**

No Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o lançamento não indicou, de forma individualizada e precisa, os fatos geradores que teriam dado origem à exigência tributária.

Alega que o Auto se limitou a apontar valores globais por competência, sem identificar os contribuintes individuais supostamente omitidos, as remunerações consideradas ou a origem concreta das diferenças apuradas, o que inviabilizou o exercício pleno do direito de defesa. Tal omissão, segundo o recorrente, configura violação direta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, da Constituição Federal, tornando o lançamento insanavelmente nulo (fl. 1.033).

A Recorrente aponta, ainda, nulidade do lançamento em razão de erro na fundamentação jurídica adotada pela autoridade fiscal. Sustenta que a ausência de clareza quanto ao enquadramento legal da infração e à natureza das exigências formuladas comprometeu a compreensão do lançamento e, por consequência, o exercício do contraditório.

Afirma que a fundamentação apresentada não permite identificar com precisão qual conduta teria sido imputada à contribuinte, nem quais dispositivos legais teriam sido efetivamente violados, o que acarreta prejuízo direto à ampla defesa (fl. 1.036).

Quanto a “ofensa à Constituição Federal, art. 50, LV”, vale lembrar que não cabem alegações de inconstitucionalidade neste Conselho (Súmula CARF n. 2).

Especificamente sobre a falta de clareza, e quanto ao fato de que o Auto apontou valores globais por competência, sem identificar os contribuintes individuais, estou de acordo com a 1ª instância:

(fl. 1.015) 10. Tratando, preliminarmente, do procedimento fiscal em causa, registre-se a atenção ao amplo direito de defesa e ao contraditório garantidos ao impugnante, verificado, não só pelo estrito cumprimento dos prazos legais previstos, como, e, sobretudo, pela própria materialização do lançamento do crédito, extensa e pormenorizadamente detalhado no AI, seus discriminativos, anexos e Relatório Fiscal, fls. 01 a 187 e 294 a 999, com a qualificação do autuado, discriminação clara dos fatos geradores das contribuições, das bases de cálculo apuradas, das alíquotas aplicadas e contribuições devidas, dos períodos a que se

referem os documentos analisados e que serviram de base para o levantamento, dos fundamentos legais que sustentam a ação fiscal desenvolvida, os procedimentos e/ou técnicas aplicadas, o prazo para recolhimento ou impugnação, a assinatura do fiscal autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Cumpre-se, assim, o que dispõem o art. 37, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o art. 243, §§ 2º, 5º e 6º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

11. Argúi o Impugnante o cerceamento de defesa, pois o AI ou seus anexos não indicariam quais prestadores de serviços haveriam sido omitidos na GFIP, limitando-se a apontar os valores supostamente não declarados e a contribuição respectiva devida, por competência. Contudo, o Relatório de Lançamentos (RL) traz, nominalmente, os contribuintes individuais, com a respectiva remuneração, cujos salários de contribuição não foram declarados em GFIP por competência.

12. Quanto à entrega do Relatório de Lançamento em 13/12/2010, isso não acarretou prejuízo à Autuada, tendo em vista que os autos foram baixados em diligência e foi reaberto o prazo de defesa para a Impugnante, transcorrendo-o, entretanto, *in albis*.

13. Ao contrário do que afirma o impugnante, o Relatório Fiscal informa que os levantamentos foram apurados através dos recibos de pagamentos a autônomos, os quais foram juntados aos autos às fls. 59/187.

14. Assim, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao Autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

Deve ser afastada a alegação de cerceamento de defesa, posto que o procedimento fiscal observou integralmente o contraditório e a ampla defesa. Ademais, o Relatório de Lançamentos individualizou nominalmente os contribuintes individuais e suas remunerações, suprimindo eventual ausência de detalhamento no Auto. Já a entrega do relatório em 13/12/2010 não causou prejuízo, uma vez que os autos foram baixados em diligência e reaberto o prazo de defesa, que teria transcorrido sem manifestação do contribuinte.

### **3. Confusão entre Obrigação Principal e Obrigação Acessória. Bis in idem.**

O Recurso Voluntário sustenta que a autuação incorreu em erro de direito ao confundir obrigação principal com obrigação acessória. Argumenta que a fiscalização teria fundamentado a exigência de contribuição previdenciária — obrigação principal — a partir de suposto descumprimento de obrigação acessória, consistente na ausência de declaração em GFIP. Tal confusão, segundo a Recorrente, conduz à indevida caracterização do fato gerador e à imposição de exigências cumulativas sobre a mesma conduta, configurando hipótese *de bis in idem*, vedada pelo ordenamento jurídico.

A alegação não procede. A obrigação principal relativa às contribuições previdenciárias decorre da efetiva prestação de serviços remunerados por contribuintes individuais, fato gerador definido em lei, independentemente do cumprimento ou não das obrigações acessórias correlatas.

A ausência de declaração em GFIP não constitui, por si só, o fato gerador da contribuição, mas configura infração acessória que impede ou dificulta a fiscalização, legitimando a atuação da autoridade fiscal para apuração do tributo devido por outros meios.

No caso, a exigência não se funda no descumprimento da obrigação acessória, mas na constatação da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, sendo a omissão em GFIP apenas elemento indiciário utilizado para identificar a insuficiência ou ausência de recolhimento. Inexiste, portanto, confusão entre obrigação principal e acessória, tampouco bis in idem, uma vez que não há dupla exigência sancionatória sobre a mesma conduta, mas cobrança do tributo devido em razão de fato gerador distinto da penalidade eventualmente aplicável pelo descumprimento declaratório.

#### **4. Erro na fundamentação legal quanto à multa aplicada.**

A Recorrente também impugna a multa aplicada, alegando erro na fundamentação legal adotada pela autoridade fiscal. Sustenta que a penalidade foi exigida com base em normas infralegais ou em dispositivos inadequados, em afronta à hierarquia das leis. Defende, ainda, que, diante da existência de mais de um regime sancionatório possível, deveria ter sido aplicada a norma mais favorável ao contribuinte, em observância aos princípios da legalidade estrita e da segurança jurídica.

A alegação não prospera nos termos em que foi deduzida. A multa aplicada encontra respaldo em lei formal, tendo sido exigida com fundamento no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, ambos com a redação conferida pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, não se verificando aplicação de norma infralegal nem afronta à hierarquia das leis.

Contudo, tratando-se de fato gerador ocorrido em 12/2007, anterior à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, impõe-se a análise da retroatividade benigna. Nessa hipótese, incide a Súmula CARF nº 196, segundo a qual, em relação à multa por descumprimento de obrigação principal, deve ser efetuado o cotejo entre o regime sancionatório anterior e o posterior, sendo a penalidade limitada a 20%, razão pela qual a multa aplicada deve ser ajustada nesse limite, por força do caráter vinculante da Súmula.

#### **5. Inconsistência dos valores constantes no relatório fiscal e no Discriminativo de Débito. Duplicidade do lançamento.**

No tocante aos valores exigidos, o Recurso Voluntário aponta inconsistências entre os montantes indicados no Relatório Fiscal e aqueles constantes do Discriminativo de Débito que acompanha o Auto de Infração. Alega que tais divergências impedem a verificação da correção do

crédito tributário constituído e reforçam a ausência de clareza quanto à formação da base de cálculo, comprometendo a confiabilidade do lançamento e a possibilidade de impugnação específica dos valores exigidos (fl. 1.054). No mesmo sentido, sustenta a Recorrente a ocorrência de duplicidade de lançamento, ao afirmar que determinados valores já teriam sido objeto de exigência anterior ou considerados em outras apurações fiscais, o que configuraria cobrança em duplicidade sobre os mesmos fatos e competências (fl. 1.062).

A Recorrente sustenta que as contribuições previdenciárias objeto da autuação foram efetivamente recolhidas, por competência, inexistindo qualquer diferença a ser exigida. Argumenta que os valores apontados pela fiscalização não representam falta de pagamento, mas decorrem de equívocos na interpretação dos dados declarados, razão pela qual o crédito tributário seria inexigível (fl. 1.055 a 1.063).

As alegações não merecem acolhida. Conforme consignado no acórdão recorrido, a autoridade julgadora de 1ª instância procedeu à análise crítica dos valores exigidos, promovendo os ajustes que entendeu cabíveis, tanto que a impugnação foi julgada procedente em parte, com a exclusão de parcela do crédito originalmente lançado. Tal atuação evidencia que eventuais inconsistências iniciais sobre esse tema, inclusive aquelas que poderiam dar margem à alegação de duplicidade, foram devidamente examinadas e saneadas no âmbito da instância de origem.

Remanesce, assim, crédito tributário certo e líquido, com valores claramente individualizados por competência no Discriminativo de Débito, permitindo a verificação da base de cálculo, das alíquotas aplicadas e do montante exigido, não se configurando prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

#### **Conclusão.**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para adequar a multa de ofício relativa à obrigação principal ao limite de 20%, nos termos da Súmula CARF nº 196.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Gomes Favacho**