



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10783.720140/2012-33  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.721 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de julho de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** LITTIG ENGENHARIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não merece acolhida a alegação de cerceamento de defesa, haja vista que todos os relatórios foram entregues ao contribuinte, nos quais constam a indicação de onde os valores foram extraídos, bem como porque o relatório fiscal, presumidamente verídico, foi expresso ao afirmar a existência das deduções devidas dos valores efetivamente pagos.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO. NECESSIDADE DE APROVEITAMENTO DOS VALORES EFETIVAMENTE PAGOS.

Deve ser efetuado o recálculo do crédito geral, a fim de que haja o aproveitamento dos valores efetivamente apropriados e que ainda não foram considerados na autuação.

MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

Ausente a comprovação necessária da prática de sonegação, impõe-se a exclusão da multa qualificada, reduzindo-a ao patamar de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o aproveitamento dos valores comprovadamente pagos e não apropriados pela Fiscalização. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, e Marcelo Milton da Silva Risso, que votaram por converter o julgamento em diligência para verificação da disponibilidade dos recolhimentos efetuados.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

EDITADO EM: 20/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me trechos do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 41/47), refere-se aos autos de infração abaixo relacionados, consolidados em 27/02/2012, referentes ao período de 01/2008 a 12/2008, inclusive 13º SALÁRIO, a saber:*

**a) AI DEBCAD Nº 37.366.232-7, valor original de R\$ 143.635,42:** contribuições da empresa destinadas a Seguridade Social e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT 3%), apuradas através das folhas de pagamento e escrituração contábil nas contas 39315 e 39150;

**b) AI DEBCAD Nº 37.366.233-5, valor original de R\$ 9.546,85:** contribuições dos segurados contribuintes individuais (administradores, médicos e prestadores de serviços);

**c) AI DEBCAD Nº 37.366.234-3, valor original de R\$ 46.725,24:** contribuições dos segurados empregados;

**d) AI DEBCAD Nº 37.366.236-0, valor original de R\$ 31.767,66:** contribuições devidas às outras entidades e fundos.

**2. Informa a Auditoria Fiscal que:**

**2.1. Os recolhimentos efetuados e as retenções da Lei 9711/98 destacadas em notas fiscais foram deduzidos das contribuições lançadas;**

**2.2. Com relação às competências 12/2008 e 13/2008 foi aplicada a multa qualificada, em virtude da prática de**

*sonegação, vez que a empresa possuía 223 segurados registrados, nessas competências e informou na GFIP a existência de apenas dois segurados, deixando de oferecer à tributação as remunerações dos demais;*

*2.3. Para a competência 12/2008 a empresa emitiu 60 (sessenta) GFIP, cada qual substituindo a anterior, tal procedimento foi constatado em todo o período abrangido pela ação fiscal, no entanto, para se beneficiar do parcelamento especial da Lei 11941/2009, retificou as GFIP do período de 01/2008 a 10/2008, incluindo todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias relativo aos segurados empregados, deixando de informar apenas as contribuições dos segurados contribuintes individuais;*

*2.4. Que, posteriormente, no curso da ação fiscal a empresa, em 30 e 31/12/2011, quando já tinha perdido a espontaneidade, regularizou as GFIP declarando os fatos geradores das demais competências;*

*2.5. Em virtude da aplicação da multa qualificada, a multa passou de 75% (setenta e cinco por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), nas competências 12 e 13/2008, consoante Lei 9430/96, art. 44, § 1º, redação dada pela Lei 11488/2008.*

*3. Em observância ao artigo 106, II, “c”, do CTN, foi feita a comparação de multas e verificou-se que a multa mais benéfica para o contribuinte, nas competências 01/2008 a 10/2008, é com base na legislação atual (multa de ofício de 75%). Para a competência 11/2008, a multa mais benéfica é com base na legislação vigente na época do fato gerador. Também foi aplicada a multa de ofício para as competências 12/2008 e 13/2008.*

*Conforme item 24 do Relatório Fiscal, restaram demonstradas as penalidades aplicadas.*

Foi interposta impugnação, às fls. 170/188, com as argumentações abaixo sintetizadas:

- O pagamento integral do montante lançado no AI nº 37.366.233-5, lavrado para cobrança das contribuições à Previdência Social não descontadas dos segurados, bem como do montante lançado no AI nº 37.366.234-3, lavrado para cobrança das contribuições à Previdência Social descontadas dos segurados;
- A nulidade das autuações consubstanciadas nos DEBCAD'S 37.366.232-7 E 37.366.236-0, ante a evidente preterição do direito de defesa do contribuinte, em razão da falta fundamentação de tais autuações quanto aos valores cobrados;
- A impossibilidade de aplicação da multa majorada em 100%, ante a inexistência de fatos que comprovem qualquer espécie de intenção do contribuinte em sonegar, pois nenhuma informação ou documento foram omitidos ou simulados;
- O reconhecimento do recolhimento em duplicidade do montante referente ao AI 37.366.234-3, determinando-se a apropriação de tais valores para quitação de parte dos lançamentos fiscais relativos ao AI's nº 37.366.232-7 e 37.366.236-0.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) julgou improcedente a impugnação, conforme a seguinte ementa:

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

Não merece acolhida a alegação de cerceamento de defesa, haja vista que todos os relatórios foram entregues ao contribuinte, onde consta a indicação de onde os valores foram extraídos.

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

A matéria não expressamente contestada pelo sujeito passivo, é considerada não impugnada, consolidando-se administrativamente o crédito tributário correspondente ao valor apurado.

*QUITACÃO PARCIAL. INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO.*

Os recolhimentos efetuados após o início da ação fiscal não ensejam a revisão do lançamento, ante a perda da espontaneidade do pagamento.

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO*

Caracterizada a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, resta caracterizada hipótese que determina a qualificação da multa.

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Posteriormente, foi interposto recurso voluntário, no qual o contribuinte reiterou os argumentos aduzidos em sede de impugnação e dispôs o seguinte:

*a) os autos consubstanciados nos DEBCADs 37.366.232-7 e 37.366.236-0 são nulos, em razão da preterição do direito de defesa do contribuinte, pela falta de fundamentação dos valores cobrados;*

*c) parte dos recolhimentos efetuados (que constam no RADA e nas GPSs entregues à fiscalização em 05/01/2012) foi supostamente desconsiderada pelo i. Fiscal autuante na apuração dos débitos;*

*d) evidencia-se que o procedimento realizado pela fiscalização contrariou claramente o inciso LV do art. 5º da Carta Constitucional, pois, ao omitir as razões pelas quais foram desconsideradas as apropriações constantes no relatório RADA efetuado pelo próprio fiscal e também GPSs entregues em*

*05.01.12, a fiscalização impediu o exercício do contraditório e da ampla defesa pela impugnante;*

*e) a fiscalização não justificou a razão da majoração da penalidade, tendo admitido todos os documentos entregues pela Recorrente e utilizado como base para a autuação, de modo que deve ser excluída a majoração a 150 %;*

*f) houve recolhimento em dobro das contribuições previdenciárias referentes ao DEBCAD 37.366.234;*

*g) a recorrente faz jus à compensação dos montantes recolhidos através das GPSs acostadas no cômputo geral dos AIs 37.366.232-7 e 37.366.236-0.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e com condições de admissibilidade.

### 1. Da preliminar argüida

Aduz a recorrente que os autos consubstanciados nos DEBCADs 37.366.232-7 e 37.366.236-0 são nulos, em razão da preterição do direito de defesa do contribuinte, pela falta de fundamentação dos valores cobrados.

Sustenta a contribuinte que parte dos recolhimentos efetuados (que constam no RADA e nas GPSs entregues à fiscalização em 05.01.2012) foi simplesmente desconsiderada pelo i. fiscal autuante na apuração dos débitos.

Sobre tal situação, o agente fiscal não narra a razão pela qual desconsiderou as apropriações. Pelo contrário, fez crer que todos os recolhimentos e retenções foram devidamente deduzidos, conforme expressamente afirmado no item 18 do Relatório Fiscal abaixo colacionado:

18-Os recolhimentos efetuados e as retenções da Lei 9711/98 destacadas em notas fiscais foram devidamente deduzidos das contribuições lançadas, conforme demonstrado no Relatório de Documentos Apresentados – RDA e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA.

No item 7 do Relatório, o auditor traz os seguintes esclarecimentos:

*7. Para fins da cobrança do débito, o objeto da presente autuação são somente as contribuições que não estavam declaradas nas Guias de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social na data de início da ação fiscal, ou seja, em 12/12/2011, data da ciência do contribuinte do Termo de Início*

*do Procedimento Fiscal - TIPF. Não foram lançados, portanto, eventuais débitos de contribuições que estavam declarados em GFIP nessa data.*

Para verificar a suficiência dos recolhimentos efetuados pela Recorrente, o fiscal elaborou um relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA para cada um dos DEBCADs constantes no processo em referência.

Através dos RADAs, o fiscal demonstra como os seguintes documentos, apresentados pelo contribuinte ou apurados em procedimento fiscal, foram apropriados pela fiscalização: GRPS, GPS, LDC, CRED (créditos diversos) e DNF (valores destacados em nota fiscal e ainda não recolhidos).

A partir do RADA, o fiscal elaborou outro relatório, o Discriminativo do Débito - DD para listar todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na seqüência, discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas (salário-família, salário-maternidade e compensações), as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado.

Conforme dispõe a recorrente, supõe-se que a apuração do montante devido pela empresa foi feita a partir da diferença entre os valores devidos (informações contidas no DD) e os apropriados (informações contidas no RADA, além das GPSs entregues à fiscalização).

Contudo, assevera a contribuinte que, ao elaborar o DD, o fiscal deixou de incluir os valores apropriados no campo da empresa do RADA, o que ocasionou uma diferença maior do montante devido.

Foram apreciados os argumentos do contribuinte pela Delegacia de origem, apesar de não terem sido acolhidos, conforme se extrai do trecho abaixo transcrito, fls. 294:

*8. Alegou inicialmente, como preliminar a nulidade do lançamento em face da omissão das apropriações, no campo empresa, dos recolhimentos efetuados durante a ação fiscal, no relatório Discriminativo dos Débitos. No entanto, como se verifica tais recolhimentos foram efetuados no decorrer da ação fiscal, e não implicam revisão do lançamento, ante a perda de espontaneidade do pagamento, pelo que se afasta a nulidade por cerceamento de defesa aventada.*

Portanto, não se vislumbra a existência de cerceamento do direito de defesa e, por consequência, de nulidade dos autos sob análise.

Não obstante o exposto, mesmo diante da possibilidade de conversão em diligência para a aferição precisa das argumentações bem fundamentadas dispostas pela recorrente, considerando o princípio da eficiência, bem como tendo em vista a presunção de veracidade do relatório fiscal, ao dispor sobre as deduções das contribuições lançadas, ressalva-se que a autoridade responsável pela execução do acórdão deve conferir se houve o efetivo abatimento dos valores apropriados (todos os valores pagos pelo contribuinte a título do tributo exigido nos autos em questão), e, caso contrário, que seja efetuado o abatimento devido.

## **2. Do mérito**

## 2.1. Da aplicação da multa qualificada

Sustenta o recorrente que a fiscalização não justificou a razão da majoração da penalidade, tendo admitido todos os documentos entregues pela Recorrente e utilizado como base para a autuação, de modo que deve ser excluída a majoração a 150 %.

45: Acerca da qualificação da multa, o Relatório Fiscal assim consignou, fls. 44 e

*27. Em relação às competências 12/2008 e 13/2008, foi aplicada a multa qualificada, em virtude da prática de sonegação. Nessas competências, a empresa possuía 223 segurados registrados, conforme consta em suas folhas de pagamentos, e somente informou na GFIP a existência de dois segurados, deixando de oferecer à tributação as remunerações dos demais.*

*28. Somente na competência 12/2008, a empresa emitiu 60 GFIPs, cada qual substituindo a anterior, o que é algo completamente descabido. entretanto, não foi só nessa competência que assim procedeu o contribuinte, mas em todo o período abrangido pela ação fiscal, ou seja, de 01/2008 a 12/2009. E desde a GFIP original de cada competência, a empresa deixou de informar a totalidade dos fatos geradores, informando apenas, na maioria dos casos, um ou dois segurados, sendo que tinha no seu quadro de pessoal de 200 a 250 trabalhadores.*

*29. Por outro lado, em relação às competências de 01 a 10/2008, que fora abrangidas pelo parcelamento especial da Lei 11941/2009, o contribuinte, aí sim, declarou todos os fatos geradores relativos aos segurados empregados (faltaram os segurados contribuintes individuais) dentro do prazo estabelecido pela Lei, exatamente no último dia do prazo, em 30/11/2009, ainda que originalmente essas informações não tivessem sido prestadas.*

*30. Posteriormente, a empresa declarou os fatos geradores das demais competências, mas já no curso da ação fiscal, em 30 e 31/12/2011, quando já tinha perdido a espontaneidade.*

*31. A qualificação majora a multa em 100%. Assim sendo, a multa passa de 75% para 150% nas competências 12 e 13 de 2008.*

A narrativa do relatório, ao meu ver, mais se confunde com a narrativa simples de um descumprimento de obrigação acessória pelo sujeito passivo, ao apresentar GFIP sem as informações de todos os fatos geradores.

A qualificação da multa consubstancia-se em penalidade decorrente da prática de sonegação, fraude ou conluio, consoante a disposição contida no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96.

Observa-se pela leitura dos artigos 71, 72 e 73 da 4.502/64 que os mencionados crimes emanam da prática dolosa, sendo exigido para a configuração do crime de

sonegação o dolo específico tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais do contribuinte; e para a configuração do crime de fraude o dolo específico tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Diante desse contexto, não se vislumbra a descrição e comprovação adequada e suficiente para caracterizar a qualificação da multa aplicada.

Ora, se todo descumprimento de obrigação tributária ensejasse a qualificação da multa, esta não seria uma exceção, mas sim uma regra.

A finalidade buscada pela Lei 9.430/96, ao fazer a previsão de aplicação da multa no patamar de 150%, em situações de sonegação, fraude ou conluio, foi de penalizar administrativamente a prática de crimes tributários com o fito de coibir tais práticas.

Assim, em razão da ausência de demonstração do dolo consistente na vontade consciente e intencional de incorrer em alguma das situações descritas no art. 71, 12 e 73 da Lei 4.502/64, deve ser reduzida a multa para o patamar de 75%.

## **2.2. Da alegação de recolhimento em dobro das contribuições previdenciárias referentes ao DEBCAD 37.366.234-3**

Sustenta a recorrente que foram apresentadas GPSs, em 05/01/2012, mas os recolhimentos efetuados foram ignorados pela autoridade fiscal.

A contribuinte junta aos autos (doc. 15) a lista das GPS recolhidas e não consideradas pela fiscalização, fls. 275 e seguintes dos autos (fls. 7 e seguintes do arquivo digital intitulado Documentos Comprobatórios - 269 a 285), e, às fls. 276 e seguintes constam as GPS pagas.

Por amostragem, com relação à competência de novembro/2008, houve o pagamento da GPS no valor de R\$ 23.715,36, fls. 275, mas, no RADA, não consta apropriação em novembro/2008.

Compulsando-se os autos, observa-se que, de fato, não foram considerados todos os valores efetivamente pagos pelo contribuinte.

Ressalta-se que, como reconhece a recorrente, houve erro no recolhimento das contribuições devidas. Porém, ao constatar o erro, o sujeito passivo agiu de boa-fé e prontamente efetuou o recolhimento do saldo remanescente, com juros e multa.

Além disso, cabe destacar que, como a própria Delegacia de Origem dispôs, posteriormente, foi efetuado o recolhimento integral do crédito relativo ao DEBCAD 37.366.234-3, fls. 294, portanto encontra-se extinto o crédito.

Assim, a fim de que não haja enriquecimento ilícito por parte da Administração mediante recebimento em duplicidade, deve ser realizado o recálculo do tributo devido com o abatimento dos valores efetivamente pagos e ainda não aproveitados (quanto ao crédito remanescente).

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para:

- a) reduzir a multa aplicada do patamar de 150% para 75%;*
- b) determinar que seja efetuado o recálculo do crédito geral, a fim de que haja o aproveitamento dos valores efetivamente apropriados que ainda não foram considerados relativos ao DEBCAD 37.366.234-3.*

Quanto aos DEBCADs 37.366.232-7 e 37.366.236-0, cabe ressaltar que a autoridade responsável pela execução do acórdão deve conferir se houve o efetivo abatimento dos valores apropriados (todos os valores pagos pelo contribuinte a título do tributo exigido nos autos em questão), e, caso contrário, que seja efetuado o abatimento devido.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora