



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

**Processo n°** 10970.000917/2010-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.461 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2014  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: DIÁRIAS  
**Recorrente** UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

VÍCIO DE FORMALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO. INVALIDADE DO LANÇAMENTO.

Invalida o lançamento o vício de formalização que causa prejuízo à defesa.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular o lançamento por vício formal.

Julio Cesar Vieira Gomes- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Tabora Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 09-34.252 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora (MG), fl. 93-101, com ciência ao sujeito passivo em 20/04/2011, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) lavrado sob o Debcad n.º 37.308.317-3, do qual o sujeito passivo foi cientificado pessoalmente em 10/12/2010, fl. 3.

De acordo com o relatório fiscal de fl. 62-65, o lançamento trata de exigência de contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos (terceiros), relativas à contribuição do salário educação e as destinadas ao INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, incidentes sobre pagamentos de diárias de viagens em valor excedente a cinquenta por cento da remuneração fixa mensal dos motoristas, no período de 01/01/2006 a 31/12/2006.

Relata, a autoridade lançadora, que as bases de cálculo foram extraídos dos lançamentos contábeis, uma vez que o valor das diárias não foram incluídos em folhas de pagamento.

Foi juntado demonstrativo dos fatos geradores contendo relação nominal dos motoristas beneficiados com o pagamento das diárias, o valor das diárias recebidas, a comparação com a remuneração mensal e o valor da contribuição do segurado deduzida a parcela já descontada da sua remuneração (Planilha 01), fl. 82-112 do Processo n.º 10970.000919/2010-60.

Inconformada, a autuada impugnou o lançamento, alegando, em síntese, falta de clareza quanto à distinção da aplicação dos percentuais de multa, quanto à apuração das diárias e quanto à fundamentação legal da aferição indireta adotada e não reconhecida pelo fisco, e, no mérito, que são válidos os seus registros contábeis e as folhas de pagamento. A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente o crédito tributário lançado. O julgado restou assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 30/12/2006*

*PEDIDO DE NULIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Ausente a demonstração de omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a sua substância, não há que se proclamar a nulidade do Auto de Infração.*

*CERCEAMENTO DE DEFESA*

*Inexiste cerceamento de defesa quando os fatos geradores das contribuições e os dispositivos legais que amparam o lançamento encontram-se discriminados no Relatório Fiscal e seus Anexos, possibilitando ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e, assim, permitindo-lhe o exercício do pleno direito de defesa.*

*DILAÇÃO DE PRAZO DE DEFESA. CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL. INDEFERIMENTO DO PEDIDO .*

*Por carência de fundamentação legal, devem ser indeferidos os pedidos de dilação de prazo para aditamento à impugnação e juntada de novos documentos aos autos.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 30/12/2006*

*CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA SOBRE A REMUNERAÇÃO DOS EMPREGADOS*

*Compete à empresa a obrigação de arrecadar a contribuição do segurado empregado e contribuinte individual, a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo.*

*ARBITRAMENTO. INOCORRÊNCIA.*

*Não há que se falar em arbitramento de valores quando as bases de cálculo do lançamento foram obtidas diretamente dos documentos apresentados pela empresa, tais como escrituração contábil, documentos de caixa e folha de pagamento.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Em 24/05/2011, a autuada, por meio de seus representantes legais e de advogado, interpôs recurso, fl. 106-120, repetido às f. 121-134, apresentando suas alegações, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

Em preliminar, alega invalidade do lançamento por cerceamento de defesa diante da falta de demonstração numérica do cálculo do valor das diárias e de fundamentação fática e jurídica quanto ao uso da técnica do arbitramento.

Argumenta que o prazo de trinta dias é insuficiente para analisar os dados da “planilha 01”, de modo que solicita prorrogação do prazo para complementação da defesa e apresentação de provas, sob pena de se configurar cerceamento de defesa.

Alega que a autoridade lançadora desconsiderou formais registros contábeis da recorrente, ainda que específicos ao lançamento, presumiu a ocorrência do fato gerador e arbitrou o crédito tributário adotando a metodologia de cálculo narrada no relatório fiscal. Acrescenta que não questiona a utilização do critério de presunção e arbitramento, mas discorda da ausência da descrição, no relatório fiscal, do uso do arbitramento, dos critérios adotados e do correspondente fundamento legal.

Justifica sua tese afirmando que constitui arbitramento considerar pagamentos realizados a título de contraprestação de despesas operacionais como se salários fossem, contrariando os registros contábeis e fiscais da empresa.

Cita decisões administrativas reconhecendo a nulidade do lançamento por falta de fundamentação legal do arbitramento.

No mérito, alega que o fato tributado se refere a reembolso de despesas de viagem e ajuda de custo concedida aos motoristas, de natureza jurídica indenizatória, conforme julgado do TST que colaciona.

Pede o cancelamento do crédito tributário lançado.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, os autos foram enviados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

### **Preliminar de invalidade do lançamento. Demonstração da base de cálculo.**

A controvérsia se refere à insuficiente demonstração dos dados quantitativos que compõem a base de cálculo do lançamento.

Os fatos tributários considerados no lançamento são os pagamentos de diárias apurados com base na contabilidade da empresa, nos lançamentos contábeis efetuados nas contas nº 3.1.01.01.0001, denominada “venda de mercadorias - mercado interno”, com código reduzido “392”, e conta nº 4.1.02.01.0004, denominada “viagens na distribuição”, com código reduzido “326”.

Os pagamentos a título de diárias foram extraídos dos lançamentos contábeis efetuados na conta 326, e nessa conta, em regra, o histórico do lançamento vincula a diária ao número da carga. A fiscalização desconsiderou, para fins de apuração do valor de diárias, os lançamentos registrados nessa conta contábil referentes a acertos pendentes, prestação de contas, estornos de lançamentos e, ainda, as viagens sem número de carga.

A diária é devida na data da viagem ou na data da emissão da nota fiscal da mercadoria transportada, momento da ocorrência do fato gerador. Como a data do lançamento contábil nem sempre coincide com a data da viagem, a fiscalização, com base no número da carga, identificou, na conta 392, a data da viagem que gerou o pagamento da diária.

A “planilha 1”, acostada aos autos, consigna o resultado obtido desse processo analítico, qual seja, o valor total devido a título de diárias aos motoristas no período do lançamento.

Vê-se que, para chegar ao valor das diárias devidas aos motoristas na competência da viagem adotou-se um método que envolveu a análise qualitativa e quantitativa de diversos lançamentos contábeis, sendo que somente o resultado deste processo foi demonstrado.

Com efeito, a “planilha 1” apresenta valores agrupados, não há demonstração analítica do resultado anunciado, dos valores individuais que compuseram o total das diárias, os lançamentos contábeis originários não estão identificados e não ficou demonstrada a relação entre a data do registro contábil e a competência do lançamento tributário.

Entretanto, ao contrário do alegado, esse defeito não atinge o fato gerador do lançamento porque não é suficiente para infirmar quaisquer dos elementos da regra matriz de incidência ou da relação tributária.

Conforme ficou consignado no processo nº 10.970.000919/2010-60 (mesmo fato gerador, mas relativo à parte patronal), os documentos juntados àquele processo (recibos de pagamentos e fechamentos de viagens) confirmam o fundamento jurídico do lançamento, pois demonstram que as diárias não estão sujeitas à prestação de contas, não possuindo, portanto, caráter ressarcitório.

De todo o exposto é possível afirmar que o vício apontado alcança somente o documento de formalização do crédito tributário (auto de infração). Trata-se, portanto, de vício formal, conforme explica Paulsen<sup>1</sup>:

*Vício formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.*

A formalização insuficiente dificulta a análise do processo a ponto de inviabilizar o contraditório, cerceando o direito de defesa do sujeito passivo.

Constatado o prejuízo, cabe reconhecer a nulidade do ato viciado, conforme preconiza o art. 55 da Lei 9.784/99, *contrario sensu*:

*Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.*

Por incompatibilidade, deixo de apreciar o mérito.

Por fim, é recomendável a realização de lançamento substitutivo.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por **anular o lançamento por vício formal**.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora

---

<sup>1</sup> Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2014.