



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720104/2016-96
ACÓRDÃO	2003-006.863 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERLIMP COMERCIO E SERVICOS DE LIMPEZA E DECORACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA OPTANTE PELO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE VIGILÂNCIA, LIMPEZA OU CONSERVAÇÃO. RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividades de prestação de serviços enquadradas nas hipóteses previstas no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, estão obrigadas ao recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária – CPP, destinada à Seguridade Social, conforme dispõe o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário interposto, rejeitar a preliminar de nulidade nele suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ronnie Soares Anderson (substituto integral), Francisco Ibiapino Luz (Presidente Substituto).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 410/425, interposto contra decisão da DRJ em Curitiba/PR, de fls. 396/400, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, referente à contribuição social parte patronal e GILRAT, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, conforme descrito no auto de infração de fls. 02/13, lavrado em 07/12/2016, referentes ao período de 01/01/2012 a 31/12/2013, com ciência do contribuinte em 13/12/2016, conforme declaração de ciência de fl.356.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 585.783,42, já acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora (até a lavratura).

De acordo com o relatório fiscal, de fls. 15/17, o contribuinte era optante pelo SIMPLES NACIONAL no período fiscalizado. Contudo, a opção seria enquadrada pelo exercício da atividade de *Vigilância, Limpeza ou Conservação, inciso VI, parágrafo 5º.C, art. 18 da Lei Complementar 123/2006*, cuja tributação se dá pelo ANEXO IV da citada Lei complementar, hipótese que **não contempla** a contribuição patronal previdenciária de que trata o art. 22 da Lei 8.21/1991, conforme abaixo:

2.1 Consta no Portal do Simples Nacional – SN que a empresa é optante deste regime de tributação no período de 2012 e 2013.

2.2 De acordo com o contrato social o objeto da empresa é “PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSERVAÇÃO E LIMPEZA E DECORAÇÃO”

2.3. Na maioria dos PGDAS, consta que a empresa auferiu receitas de prestação de serviços sujeitos ao anexo IV da lei complementar nº 123/2006. Essa informação está correta, tendo em vista que o contribuinte realmente está enquadrado em tal anexo. No entanto, nas competências 01/2012, 05/2012, 07/2012, 11/2012, 07/2013 e 12/2013 a empresa informou no PGDAS receita de prestação de serviço enquadrada no anexo III de forma equivocada.

2.4. Observamos que a empresa recolheu no Documento de Arrecadação do SIMPLES NACIONAL- DAS os tributos relativos a tal regime. Nas competências em que informou as receitas de prestação de serviços no anexo III, houve recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal- CPP. Dessa forma, no presente lançamento consideramos os valores de CPP recolhidos e abatemos do lançamento da contribuição previdenciária (base de cálculo Folha de Pagamento).

2.5. Consta nos PGDAS receita de revenda de mercadorias (anexo I). Há recolhimento de CPP, porém, como não há trabalhadores alocados nesta atividade, não consideramos como crédito para fins de abatimento da Contribuição Previdenciária devida (Folha de pagamento).

2.6. Observamos também, que há Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS, código de recolhimento 2631 que se refere a retenção dos 11%, prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91. Parte da retenção foi informada em GFIP. A parte não declarada da retenção foi considerada como crédito do presente lançamento.

2.7. As bases de cálculo, o valor da contribuição previdenciária patronal bem como os créditos considerados estão demonstrados na Planilha “Discriminativo da Remuneração, contribuições, retenções e diferenças a recolher”, anexa a este relatório fiscal.

2.8 As empresas constantes do anexo IV permanecem obrigadas a contribuir para a Previdência Social na forma do art.22, da lei 8.212/91.Dessa forma, o contribuinte deve declarar em GFIP –Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social a Contribuição Previdenciária Patronal – CPP, podendo “excluir” apenas a contribuição para outras entidades. No entanto, a empresa declarou e recolheu apenas a contribuição previdenciária descontada de seus empregados e contribuintes individuais.

3. Considerações sobre os procedimentos adotados na ação fiscal

3.1. Dessa forma, confrontamos as folhas de pagamento com as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP. Verificamos que somente houve declaração e recolhimento da parte descontada dos segurados empregados e contribuintes individuais. Assim, lançamos através deste Auto de Infração as contribuições não declaradas em GFIP (CPP e RAT).

Os PGDAS encontram-se acostados às fls. 25/96 e a planilha contendo o discriminativo da diferença a recolher, com a apropriação de valores de retenções e dos valores já recolhidos pelo contribuinte, já encontra-se à fl. 97.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou a Impugnação de fls. 360/371 em 09/01/2017. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Cientificada da Autuação, a empresa apresentou impugnação alegando em síntese que:

Não houve a descrição precisa do fato gerador, desrespeitando as determinações do Decreto 70.235/72. Isso porque o agente autuante apenas relacionou as competências nas quais, supostamente, teria verificado valores a serem cobrados.

Alega ainda que a falta de especificação dos tributos que não foram oferecidos à tributação dificultam a defesa da empresa, especialmente para que se possa verificar se existem verbas indenizatórias na base tributada.

Segue a impugnação citando jurisprudência sobre verbas indenizatórias e conclui que seria necessária a especificação de todas as supostas infrações detectadas para que, excluindo-se as parcelas indenizatórias, fosse possível calcular o correto valor devido. Assim, pede a nulidade do lançamento ou, alternativamente, sua revisão extirpando-se eventuais verbas indenizatórias.

Pede que seja suspensa a cobrança até a análise de sua impugnação, nos termos do art.201 do CTN.

Por fim, requer a nulidade por falta de indicação clara do fato gerador ou, se for outro o entendimento, que se dê procedência aos seus argumentos defensivos com o cancelamento da autuação em tela.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Curitiba/PR julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 396/400):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012, 2013 IMPUGNAÇÃO. PROVA.

Os argumentos defensivos devem necessariamente vir acompanhados de documentação que lhe sustentem, sob pena do seu não acolhimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 06/12/2017, conforme AR de fl. 406, apresentou recurso voluntário de fls. 410/425, em 26/12/2017.

Em suas razões de apelo, reiterou o alegado em sua impugnação.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. PRELIMINAR

I.i. Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

A RECORRENTE pleiteia seja atribuído efeito suspensivo ao seu recurso voluntário.

Nos termos do art. 151, III, do CTN, o presente crédito tributário se encontra com a exigibilidade suspensa até julgamento definitivo, em razão da interposição de Recurso Administrativo:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

No entanto, não há o que prover em favor da RECORRENTE, eis que o crédito tributário já está suspenso desde a interposição da impugnação tempestiva, com a instauração do litígio integral em face do lançamento.

I.ii. Nulidade

A RECORRENTE pleiteia a nulidade do lançamento, com base no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, ao argumento de que estariam ausentes os elementos fundamentais “no

tocante a indicação das rubricas sobre as quais visualizou o suposto recolhimento a menor e/ou não recolhimento” (fl. 414), isso porque a autoridade fiscal teria apenas indicado as competências do lançamento, o que é insuficiente para a elaboração da defesa.

Pois bem, sabe-se que os autos de infração devem conter todos os requisitos legais estabelecidos nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

Os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Ademais, o art. 59 do mesmo Decreto nº 70.235/72 disciplina que:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

O Relatório Fiscal descreve de maneira clara os fatos ocorridos, as bases de cálculo apuradas, os documentos examinados, as folhas de pagamento e GFIP, assim como os PGDAS que serviram de base para o lançamento, culminando com a elaboração de planilha demonstrativa de apuração do crédito tributário (fl. 97), além de fazer menção expressa aos dispositivos legais pertinentes à autuação.

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e

juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa. Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar esclarecimentos e documentações pertinentes.

Dessa forma, verifica-se que depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Quanto à base de cálculo e a *“indicação das rubricas sobre as quais visualizou o suposto recolhimento a menor e/ou não recolhimento”*, salienta-se que a autoridade fiscal efetuou o presente lançamento de contribuições patronais e SAT/RAT com base em valores de remunerações declarados pela própria contribuinte. Tanto que do confronto entre as folhas de pagamento e as GFIPs, constatou que *“somente houve declaração e recolhimento da [contribuição] parte descontada dos segurados empregados e contribuintes individuais”* (fl. 16).

Sendo assim, evidente que a autoridade fiscal valeu-se, neste lançamento, da mesma base de cálculo considerada pela própria contribuinte para apuração e recolhimento da contribuição previdenciária parte dos segurados.

Ademais, o lançamento teve como base a apuração equivocada das contribuições sociais patronais cometida pela contribuinte, eis que deveria declarar e recolher tais contribuições fora da sistemática do Simples Nacional, em razão da atividade econômica que exerce (serviços de conservação e limpeza e decoração), nos termos do art. 18, §5º-C, da LC nº 123/2006. No entanto, nada foi apresentado pela RECORRENTE sobre a mencionada matéria.

Portanto, como o auto de infração está acompanhado da fundamentação legal, do discriminativo do débito e do relatório fiscal, que atendem perfeitamente à legislação supra, não há qualquer violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, nem mesmo obscuridade ou falta de motivação do lançamento.

Assim sendo, sem razão a RECORRENTE.

II. MÉRITO

II.i. Ausência de Especificação dos Tributos Não Recolhidos. Falta de Composição da Base de Cálculo (Verbas de Natureza Indenizatória).

Quanto ao mérito recursal, a RECORRENTE apenas alega que “*não foram especificados os tributos que supostamente não foram oferecidos à tribulação*” (fl. 416). Desta feita, não foi possível averiguar se o lançamento levou em consideração verbas de natureza indenizatória. Neste ponto, cita diversos precedentes judiciais a respeito da não incidência de contribuições sobre determinadas rubricas (terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente, auxílio-transporte).

Em princípio, destaca-se que o Relatório Fiscal bastante claro ao especificar que o presente lançamento teve por objeto “*contribuições sociais (quota patronal), destinadas à Seguridade Social e (...) RAT incidentes sobre parcelas legais integrantes do salário de contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da empresa*” (fl. 15). Sendo assim, cai por terra o argumento de que não teriam sido especificados os tributos que supostamente não foram oferecidos à tribulação.

Ademais, não prospera o argumento da RECORRENTE no sentido de que o lançamento pode ter sido efetuado sobre verbas de natureza indenizatória.

Primeiro porque, como exposto, a autoridade fiscal utilizou a mesma base de cálculo declarada pela contribuinte para apurar as contribuições devidas pelos segurados. Sendo assim, contestar a base de cálculo deste lançamento demonstra um comportamento contraditório da contribuinte, pois ela utilizou a mesma base de cálculo declarada para apurar, reter e recolher as contribuições dos segurados.

Desta forma, a RECORRENTE está se insurgindo contra um ato adotado por ela mesma em GFIP, sendo certo que também prevalece no processo administrativo fiscal o princípio da vedação do comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*). A aplicação de tal princípio processual decorre da boa-fé objetiva e da lealdade entre as partes envolvidas. Ou seja, sendo certo que a própria RECORRENTE declarou em todas as competências objeto da fiscalização determinado valor de remuneração, não cabe, agora, questionar a validade do lançamento que se valeu dos mesmos valores adotados pela contribuinte em GFIP.

Ademais, é dever da RECORRENTE comprovar a existência, na base de cálculo do lançamento, de verbas não sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias. Isto porque ao contribuinte cabe apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Contudo, em sua peça recursal (assim como o fez na impugnação), a contribuinte apenas citou precedentes de Tribunais Judiciais no sentido de decidir pelo caráter indenizatório de determinadas verbas sem, contudo, comprovar que algumas das mencionadas rubricas estaria contida na base de cálculo deste lançamento.

Conforme bem argumentou a DRJ de origem, não foi apresentado nenhum documento pela contribuinte que aponte no sentido do seu pleito. Por sua vez, o Decreto nº 70.235/72 estabelece em seu art.16, §4º que a apresentação dos documentos comprobatórios deve ser feita no momento da impugnação, salvo se forem comprovadas as hipóteses previstas nas alíneas “a”, “b” ou “c” do referido parágrafo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

(Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)”

Contudo, nada foi apresentado pelo RECORRENTE para embasar suas alegações.

Esclareça-se que, conforme expõe o Relatório Fiscal, à época dos fatos, a contribuinte fez a opção pela tributação através do SIMPLES NACIONAL pelo exercício da atividade

de Vigilância, Limpeza ou Conservação, cuja tributação se dá pelo ANEXO IV da Lei Complementar nº 123/2006, a qual não contempla a contribuição previdenciária patronal.

Sendo assim, verifica-se que não foi a autoridade fiscal quem enquadrou a RECORRENTE na sistemática de tributação do ANEXO IV da Lei Complementar nº 123/2006; foi a própria contribuinte quem fez essa opção ao aderir a forma de tributação pelo SIMPLES NACIONAL.

Neste sentido, a contribuição previdenciária patronal (CPP e SAT/RAT) deve ser normalmente apurada e recolhida, via GPS, pelos contribuintes enquadrados no modelo de tributação do ANEXO IV da LC 123/2006 (no qual a contribuinte declarou se enquadrar).

Portanto, deve ser integralmente mantido o lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para REJEITAR a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim