Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.725420/2020-11

Processo nº	10980.725420/2020-11
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-011.448 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	5 de março de 2024
Recorrente	EMBRASIL EMPRESA BRASILEIRA DE SEGURANCA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2015 a 31/01/2016

PRECLUSÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Não devem ser conhecidas matérias suscitadas em sede recursal, se não compuserem o objeto da impugnação, exceto as de ordem pública e aquelas decorrentes de fato ou direito superveniente.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA PROCEDÊNCIA. ARTIGO 89, § 10 DA LEI Nº 8.212 DE 1991.

O sujeito passivo deve sofrer a imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições sem efetivamente desincumbir-se de demonstrar o efetivo recolhimento.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no artigo 89, §10 da Lei nº 8.212 de 1991 é necessário que a autoridade fiscal demonstre a efetiva falsidade de declaração, ou seja, a inexistência de direito "líquido e certo" à compensação, sem a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689 DE 2023.

O Princípio da Retroatividade Benigna não afasta a cobrança da multa isolada ou mesmo reduz o seu valor, pois esta não deixou de existir no ordenamento jurídico.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e dos responsáveis solidários.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos pelo contribuinte (fls. 1.145/1.167 e págs. PDF 1.133/1.155) e pelos responsáveis solidários Jeferson Furlam Nazario (fls. 1.168/1.191 e págs. PDF 1.156/1.179) e Iana Gizelle de Freitas Chaves (fls. 1.192/1.215 e págs. PDF 1.180/1.203), contra decisão no acórdão exarado pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10 (fls. 1.106/1.130 e págs. PDF 1.094/1.118), que julgou as impugnações improcedentes, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – MULTAS PREVIDENCIÁRIAS, no montante de R$ 9.040.734,74, decorrente da indevida compensação com falsidade realizada e declarada em Guia do FGTS e Informações à Previdência (GFIP), no período de 07/2015 a 01/2016 (fls. 15/22 e págs. PDF 03/10), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 44/49 e págs. PDF 32/37).

Do Lançamento

Utilizamos para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 1.107/1.108 e págs. PDF 1.095/1.096):

Do lançamento

Original

> A empresa em epígrafe teve lavrado em seu desfavor o auto de infração de fls. 15/20, concernente ao lançamento da multa isolada decorrente "da indevida compensação com falsidade realizada e declarada" nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs do período de junho de 2015 a dezembro de 2015.
>
> O lançamento atingiu o montante de R$ 9.040.734,74 (nove milhões e quarenta mil, setecentos e trinta e quatro reais e setenta e quatro centavos).
>
> Os valores lançados referem-se ao estabelecimento matriz da empresa, CNPJ nº 02.426.907/0001-42, e às filiais inscritas sob os CNPJs nºs 02.426.907/0002-23, 02.426.907/0004-95 e 02.426.907/0006-57.
>
> Foram notificados, na condição de responsáveis solidários, Jeferson Furlan Nazario, CPF nº 739.106.359-20; e Iana Gizelle de Freitas Chaves, CPF nº 969.638.674-53, sócios administradores da empresa. Veja-se, nesse sentido, os Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Tributária de fls. 309/314.
>
> No Relatório Fiscal, fls. 44/49, a autoridade lançadora presta informações acerca da empresa e da ação fiscal desenvolvida junto a esta, bem assim no tocante ao auto de infração lavrado.
>
> Observa inicialmente que o sujeito passivo foi autuado em outubro de 2018, conforme processo nº 10980.725749/2018-68, em virtude de se haver compensado indevidamente de retenções de 11% sobre notas fiscais de serviços próprias. "Tal comportamento fraudulento havia sido também detectado em fiscalização de período imediatamente anterior, explicitando um modus operandi que se manteve contínuo por anos seguidos". Aduz que a autuação relativa à compensação indevida foi mantida nas duas instâncias colegiadas do contencioso administrativo tributário (DRJ e CARF) – não obstante haver sido cancelada a multa de 150% aplicada sobre os valores das contribuições não recolhidas, com base no artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
>
> Esclareça-se que essa autuação anterior refere-se ao lançamento das contribuições previdenciárias indevidamente compensadas, relativas ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.
>
> Em assim sendo, em decorrência "da indevida compensação com falsidade realizada e declarada em Guia do FGTS e Informações à Previdência (GFIP) pela EMBRASIL", foi efetuado o lançamento da multa isolada estatuída no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, objeto do presente processo, "sobre as competências ainda não atingidas pela decadência tributária".
>
> Ainda: as competências da multa isolada referem-se aos meses em que as GFIPs foram enviadas. "Portanto, a multa de 07/2015 refere-se à GFIP da competência de 06/2015, declarada no mês seguinte aos fatos geradores, e assim sucessivamente."
>
> (...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 24/06/2020 (AR de fl. 315 e pág. PDF 303) e os responsáveis solidários Jeferson Furlan Nazário em 25/06/2020 (AR de fl. 316 e pág. PDF 304) e Iana Gizelle de Freitas Chaves em 17/07/2020 (AR de fl. 317 e pág. PDF 305) e apresentaram impugnações em 28/08/2020:

- A responsável solidária Iana Gizelle de Freitas Chaves (fls. 397/424 e págs. PDF 385/412), acompanhada de documentos (fls. 425/619 e págs. PDF 413/607);
- O contribuinte (fls. 621/647 e págs. PDF 609/635), acompanhado de documentos (fls. 648/856 e págs. PDF 636/844) e

Original

- O responsável solidário Jeferson Furlan Nazario (fls. 858/884 e págs. PDF 846/872), acompanhada de documentos (fls. 885/1.082 e págs. PDF 873/1.070).

Foram os seguintes os argumentos dos impugnantes, consoante resumo no acórdão (fls. 1.108/1.115 e págs. PDF 1.096/1.103):

> (...)
>
> **Das impugnações**
>
> A empresa e os responsáveis tributários Jeferson Furlan Nazario e Iana Gizelle de Freitas Chaves tiveram ciência do auto de infração, por via postal, em 24 de junho de 2020, fl. 315, 25 de junho de 2020, fl. 316), e 17 de julho de 2020, fl. 317, respectivamente.
>
> As correspondentes impugnações, fls. 624/647, 861/884 e 400/423, apresentadas em 28 de agosto de 2020, são tempestivas, haja vista a suspensão dos prazos processuais no âmbito da RFB, no período de 23 de março de 2020 até 31 de agosto de 2020, determinada pela Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020, e alterações.
>
> **Da impugnação da empresa**
>
> Em preliminar
>
> Em sua impugnação, a empresa, após breve relato dos fatos, argui em preliminar a nulidade do processo administrativo e o prejuízo ao seu direito de defesa.
>
> Afirma, por primeiro, que em 16 de junho de 2020 recebeu, por meio do e-CAC, cópia de auto de infração totalmente diverso daquele que atualmente consta dos autos – que posteriormente lhe foi enviado. Aduz que o auto de infração original, concernente ao lançamento de multa de ofício no valor de R$ 8.154.627,04, sofreu alteração drástica, uma vez que a multa aplicada passou a ser de R$ 9.040.734,74.
>
> Observa que o próprio auditor fiscal desentranhou o auto de infração original dos autos em 17 de junho de 2020, sem que houvesse autorização de autoridade competente para tanto – o que "prejudica e causa instabilidade ao direito de defesa de todos aqueles indicados como responsáveis ao pagamento do valor da multa, uma vez que não é possível saber os motivos do desentranhamento, e, sobretudo, o motivo disso ter ocorrido sem a ciência prévia da contribuinte e de seus sócios administradores."
>
> Conclui, portanto, pela necessidade de que se apurem as razões pelas quais o auditor fiscal, sem autorização para tanto, decidiu desentranhar um auto de infração já lavrado, do qual a impugnante já tinha tomado ciência, substituí-lo por outro de valor mais elevado, e então enviá-lo pelo correio, "pois independentemente de suas razões para ter tomado tal atitude, agiu em desconformidade com a Lei."
>
> Em sequência, afirma a nulidade do auto de infração por erro na capitulação legal da multa, bem como o cerceamento ao direito de defesa dos integrantes do polo passivo da obrigação.
>
> Afirma, inicialmente, que as compensações feitas pela empresa estão amparadas por ações judiciais cujo objetivo é reconhecer créditos tributários referentes a contribuições previdenciárias. Nesse sentido, não há que se falar em falsidade das declarações.
>
> Entende que a auditoria fiscal não levou em consideração a existência dessas ações judiciais quando do cálculo do valor do auto de infração, não comprovou, com evidências concretas, a falsidade arguida, nem descreveu os motivos pelos quais chegou à conclusão de que as informações prestadas em GFIP seriam inverídicas. Demais, não há nos autos provas suficientes que justifiquem a aplicação da multa isolada nos termos do parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, de modo que o correto seria a aplicação daquela constante do parágrafo 9º do mesmo artigo, c/c o artigo 35 da Lei 8.212/91, qual seja, a multa de mora, limitada ao percentual de 20% (vinte por cento).

Original

Conclui pela ocorrência de erro na capitulação legal da multa aplicada, restando prejudicado o direito de defesa de todos os qualificados no polo passivo da obrigação tributária.

Refere, "in casu", o disposto no "caput" do artigo 37 da Constituição Federal, com especial destaque para o princípio da legalidade, fundamental para a formação do regime jurídico da administração pública.

Analisa, ainda, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, "norma expressa e vinculada sobre o modo de agir da Administração Pública", mormente na realização de um lançamento pela auditoria fiscal, e cuja inobservância pode dar ensejo à ocorrência de vício formal ou material.

"Assim, o erro na indicação/capitulação legal da multa é um requisito fundamental do lançamento, conforme dispõe o art. 142 do CTN, e, portanto, é vício material que, quando constatado, leva à nulidade do ato administrativo praticado."

Conclui que deve ser reconhecido o erro material quanto à capitulação legal da multa aplicada à infração, e, consequentemente, declarado nulo o auto de infração, ante o caráter insanável do erro identificado no lançamento.

Afirma, em sequência, a necessidade de suspensão do feito até decisão final do processo nº 10980.725749/2018-68.

Observa que interpôs recurso especial – ainda não julgado – junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF nos autos do processo nº 10980.725749/2018-68, no qual discute a nulidade integral do respectivo auto de infração, bem assim a responsabilização dos sócios administradores da empresa. Entende incabível a autuação da impugnante para aplicar-lhe multa que utiliza como base de cálculo os valores consignados em auto de infração cujo processo administrativo ainda não se encerrou.

Deve, portanto, aguardar-se a decisão final do referido processo administrativo, para que somente então prossiga-se com o julgamento desta impugnação, "devendo impreterivelmente que se faça constar como suspensa a exigibilidade do referido crédito no relatório fiscal da Impugnante, com fundamento no art. 151, III, do CTN."

Trata, ainda, da tempestividade da impugnação sob exame.

Refere, também, o disposto na Súmula Vinculante nº 71, do CARF, segundo a qual "todos aqueles arrolados como responsáveis tributários são partes legítimas para apresentar impugnação e recursos em face da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade."

Em assim sendo, tem por necessário que se faça constar a suspensão integral da exigibilidade do crédito tributário lançado, com fundamento no artigo 151, III, do CTN, uma vez que a impugnação ora apresentada é suficiente para tanto.

Afirma, por fim, a necessidade da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao processo administrativo fiscal, mormente no que respeita aos componentes do polo passivo do auto de infração – que devem ser considerados litisconsortes passivos necessários unitários, podendo assim aproveitar-se dos atos praticados pelos demais integrantes da relação processual.

Conclui que, por força da extensão subjetiva dos efeitos decorrentes da responsabilização solidária atribuída à empresa e aos demais integrantes do polo passivo, e pelo fato de as preliminares e matérias de mérito aqui arguidas estarem relacionadas a todos os integrantes do polo passivo, todos os argumentos aduzidos beneficiam os demais (contribuinte e sócios pessoas físicas).

<u>No mérito</u>

No mérito, a impugnante afirma, inicialmente, a ausência de responsabilidade pessoal/solidária dos sócios administradores.

Original

Entende, à vista do disposto no artigo 2º e parágrafo 1º da Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, que a autuação não motivou o enquadramento legal contra os sócios, não descreveu as infrações apuradas contra eles, nem reuniu as provas necessárias para caracterizá-los como responsáveis pela satisfação do crédito tributário. A responsabilização dos sócios da empresa estaria, assim, fundada em presunção de que a conduta foi dolosa, ou seja, basear-se-ia na ideia pré-concebida de que os sócios estariam cientes da infração à legislação tributária, e de que a simples infração à lei acarretaria a responsabilização dos sócios.

Assevera que não basta, para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes estejam meramente exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica autuada: o dolo de infringir a lei ou o estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta seus efeitos. "Ou seja, para a configuração de tal responsabilidade, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social individualmente para cada um dos sócios" – o que não ocorreu no caso concreto.

Assim, "é necessário que a Impugnante [sic] seja excluída do polo passivo da presente autuação, uma vez que em momento algum descreveu-se a conduta por ela praticada, o que afasta, por si só, a possibilidade de responsabilizá-la pelo valor exigido."

Destaca, em sequência, a necessidade de comprovação de falsidade para aplicação da multa isolada do artigo 89, parágrafo 10, da Lei nº 8.212/91.

Nesse sentido, afirma que as compensações realizadas encontram-se amparadas por ações judiciais cujo objetivo seria o de reconhecer créditos tributários referentes a contribuições previdenciárias. Assim, não há que se falar em falsidade das declarações.

Entende que a auditoria fiscal não levou em consideração a existência dessas ações judiciais, quando do cálculo do valor do auto de infração impugnado, tampouco comprovou, de maneira objetiva, os motivos pelos quais teria concluído que as informações prestadas em GFIP seriam inverídicas. Em consequência, a multa aplicada não pode prevalecer sem que antes seja apurado o valor dos créditos envolvidos nas referidas ações judiciais, em que é discutida a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Aduz que, caso os créditos em discussão judicial sejam suficientes para justificar as compensações feitas, a multa correta seria aquela constante do artigo 89, parágrafo 9º, c/c o artigo 35, ambos da Lei nº 8.212/91, qual seja a multa de mora limitada ao percentual de 20%.

Em assim sendo, a impugnante requer, com fundamento no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, seja realizada diligência para verificação do valor dos créditos envolvidos nos processos judiciais por ela interpostos, "para que então se elucide e demonstre que a Impugnante considerou os referidos créditos quando da realização das compensações."

Apresenta quesitos referentes aos exames desejados.

Trata, a seguir, do caráter confiscatório da multa e da aplicabilidade do artigo 62, parágrafo 1º, I e II, "b", do Regimento Interno do CARF ao caso concreto.

Afirma, inicialmente, a existência de tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de julgamento de ações diretas de inconstitucionalidade e de repercussão geral, "no sentido de que qualquer multa que ultrapasse o valor total do tributo, ou seja, que seja mais elevada do que o percentual de 100%, possui caráter confiscatório." (Em destaque no original.)

Esclarece que não se trata, "in casu", de pedido de exame de constitucionalidade da norma, "posto que isso já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, o qual considerou expressamente inconstitucional, em três oportunidades distintas, a multa que ultrapasse o percentual de 100% (cem por cento). O que se pede é a efetivação e a obediência ao disposto no art. 62 do RICARF, de modo que se aplique o entendimento

Original

do c. STF sobre o tema e limite-se a multa ao percentual de 100%." (Em destaque no original.)

Em assim sendo, caso não se considere nulo o auto de infração, a multa deve ser reduzida ao percentual de 100%. Afirma, por fim, a ocorrência de erro na base de cálculo da multa aplicada.

A impugnante assevera haver identificado diferença de mais de R$ 3.170.000,00 entre o valor cobrado e o valor devido nos termos da autuação. Entende que a auditoria fiscal considerou os valores incorretos de retenção de contribuição previdenciária de 11% nos termos da Lei nº 9.711/98 declarados em GFIP, para a competência dezembro de 2015, relativos a todos os estabelecimentos da empresa.

Anexa, nesse sentido, as GFIPs corretas, transmitidas à época, as quais evidenciam a diferença entre o valor cobrado e o valor correto. Além disso, junta arquivo não paginável em formato .ZIP contendo planilhas Excel com o recálculo da multa.

Conclui pela necessidade de que se adeque o valor da base de cálculo utilizada para o cálculo da multa, de modo que corresponda à realidade, reduzindo-se o montante total da autuação.

Do pedido

Ao final, requer:

(i) preliminarmente, seja acolhida a arguição de nulidade do auto de infração/processo administrativo (a) em virtude do erro cometido pela auditoria fiscal, no que tange ao procedimento vinculado e obrigatório de lançamento, que foi desrespeitado ao ser desentranhado o auto de infração original, e juntado novo auto de infração de maior valor, ou (b) com base no erro de capitulação legal da multa, "pois não há, nos autos, comprovação efetiva de que as declarações em GFIP sejam falsas, prejudicando assim o direito de defesa da Impugnante";

(ii) alternativamente, ainda em preliminar, seja suspenso o andamento do presente processo até o julgamento do recurso especial protocolado nos autos do processo nº 10980.725749/2018-68, uma vez que a decisão a ser proferida naqueles autos pode interferir na validade da cobrança feita neste processo;

(iii) quanto ao mérito, seja convertido o julgamento em diligência nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, respondendo-se aos quesitos formulados;

(iv) finalizada a diligência, seja julgada procedente a impugnação, de modo que a multa aplicada seja corrigida de acordo com o percentual estabelecido pelo parágrafo 9º do artigo 89, c/c o artigo 35, ambos da Lei nº 8.212/91;

(v) alternativa e subsidiariamente, caso se apure saldo de compensações que não possam ser justificados pelos créditos apurados em ações judiciais sem trânsito em julgado, e/ou caso não se acolha o pedido acima, que se limite o percentual da multa a 100%, em observância aos entendimentos fixados pelo STF sobre o princípio da vedação ao confisco, com fundamento no artigo 62, parágrafo 1º, do RICARF; (vi) adicionalmente aos pedidos (iii), (iv) e (v), seja corrigida a base de cálculo da multa aplicada, no que tange à competência dezembro de 2015, porquanto as informações prestadas em GFIP diferem daquelas consignadas pela auditoria fiscal no relatório do auto de infração. Por fim, requer sejam as intimações e notificações decorrentes do presente processo realizadas exclusivamente em nome do procurador da impugnante, sob pena de nulidade.

Das impugnações dos responsáveis tributários

Jeferson Furlan Nazario e Iana Gizelle de Freitas Chaves, de sua parte, na condição de responsáveis tributários pelo crédito lançado, também impugnaram tempestivamente a exigência, conforme impugnações de fls. 861/884 e 400/423, respectivamente, ambas de idêntico teor àquela interposta pela empresa, já relatada neste voto.

Da diligência

Original

O feito foi encaminhado em diligência à unidade de origem, conforme Resolução nº 110- 000.446, de 07/12/2022, fls. 1089/1091, com vistas a que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento se pronunciasse conclusivamente "quanto à exclusão do auto de infração e demais documentos, originalmente acostados às fls. 2 a 13, manifestando-se, além do que mais couber, acerca (a) da ciência, ao contribuinte, do auto de infração originalmente juntado às fls. 2 a 7; (b) dos motivos que levaram à exclusão desse auto de infração; e (c) dos procedimentos adotados para tanto, bem assim quanto à posterior juntada do auto de infração de fls. 15 a 20 e dos documentos que o instruem, fls. 21 a 306."

A auditoria fiscal manifestou-se nos termos seguintes, consoante informação de fls. 1092/1093:

> [...]
>
> 3. Passa-se a responder os questionamentos:
>
> 3.1. (a) não houve ciência ao contribuinte do auto de infração originalmente juntado às fls. 2 a 7, tendo em vista que ele não possuía Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) ativo. A ciência eletrônica é feita mediante comando no e-processo em que fica registrada oficialmente a entrega e abertura de documento somente daqueles contribuintes que optaram pelo DTE. Não foi ativada esta ciência eletrônica, portanto não há que se falar em ciência ao contribuinte. Mesmo que tivesse sido ativada essa funcionalidade, a ciência não poderia ser considerada face à ausência de DTE ativado à época.
>
> 3.2. (b) O motivo que levou à exclusão do auto de infração foi aquele já escrito no momento do desentranhamento: tratava-se de documento incorreto.
>
> 3.3. (c.) O procedimento adotado para a exclusão foi o de «desentranhamento", que é o recurso disponível para se excluir um documento incorreto ou quando apensado de forma indevida ou fora de ordem.
>
> 4. Basicamente o que ocorreu foi a anexação por engano de um documento incorreto enquanto se instruía o processo. Como os processos de débitos possuem muitos documentos, é comum os Auditores Fiscais demorarem mais de um dia para se proceder a essa anexação. Bastante usual, também, é que ocorram erros durante este processo manual. O método para se extirpar documentos anexados por equívoco é o «desentranhamento", que é um procedimento conhecido desde a sua implantação e largamente usado no e-processo por todos os seus usuários. O contribuinte, por alguma coincidência, conseguiu acesso ao processo enquanto este fiscal o instruía e obteve cópias do documento em construção – neste caso específico – do auto de infração anexado equivocadamente e posteriormente excluído. A autoridade tributária que anexa um documento ao processo, ao detectar qualquer irregularidade, detém o poder-dever de desentranhá-lo, sem qualquer restrição legal para tanto. [...]

A Embrasil Empresa Brasileira de Segurança Ltda. teve ciência da informação fiscal em 27 de dezembro de 2022, por meio de sua caixa postal, fl. 1096, havendo-se manifestado tempestivamente em 26 de janeiro de 2023, fls. 1101/1103. Os responsáveis tributários Jeferson Furlan Nazario e Iana Gizelle de Freitas Chaves, embora cientificados, por via postal, em 23 de dezembro de 2023, fls. 1097 e 1098, não se pronunciaram.

A empresa, após breve referência ao sucedido, afirmou, "verbis":

> [...]
>
> Ora ínclitos julgadores, é indubitável que condutas como a do fisco prejudica e causa instabilidade ao direito de defesa de todos aqueles indicados como responsáveis ao pagamento do valor da multa, uma vez que não é possível saber os motivos do desentranhamento, e, sobretudo, o motivo disso ter ocorrido sem a ciência prévia da contribuinte e de seus sócios administradores.

Original

> Conforme outrora argumentado, dentre as características fundamentais do ato administrativo está o dever de motivá-los e torná-los públicos, razão pela qual é inconcebível que haja desentranhamento de documentos, que era parte integrante deste processo, sem antes justificar o porquê de fazê-lo.
>
> Com isso, além de ferir preceitos legais e constitucionais, o que, por si só, é suficiente para declarar de nulidade do procedimento fiscal (auto de infração), tudo isso ainda causa total incerteza e instabilidade quanto ao procedimento adotado pelo fisco no que tange à autuação da contribuinte e à responsabilização de seus sócios administradores, ficando extremamente prejudicado o direito de defesa de todos os envolvidos.
>
> Desta feita, não é "estapafúrdia" tampouco "um ato desesperado para tentar, de forma marginal, eximir-se do crédito tributário lançado", tendo em vista a necessidade de certificar-se se foram atendidas todas as formalizações necessárias relacionadas ao requerimento de desentranhamento e sua aprovação pelo órgão competente.
>
> É sabido que à ora contribuinte é assegurado o direito à ampla defesa, insculpido no art. 5º, inciso LV, da CF/88, o qual determina que "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".
>
> [...]

Ao final, a impugnante requereu fossem as intimações e demais atos processuais relativos ao feito realizadas em nome de seus procuradores, sob pena de nulidade.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação da impugnação, a 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10, em sessão de 27 de março de 2023, no acórdão nº 110-010.868, julgou a impugnação improcedente (fls. 1.106/1.130 e págs. PDF 1.094/1.118), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 1.106/1.107 e págs. PDF 1.094/1.095):

> Assunto: Processo Administrativo Fiscal
>
> Período de apuração: 01/07/2015 a 31/01/2016
>
> EFEITO SUSPENSIVO.
>
> A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário.
>
> NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
>
> A nulidade do lançamento tem como pressuposto o efetivo prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. Inexistente tal prejuízo, não há que se falar em declaração de nulidade da autuação.
>
> SUSPENSÃO DO PROCESSO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.
>
> Inexiste, no âmbito do processo administrativo fiscal de primeira instância, previsão legal que autorize a suspensão do processo até o julgamento definitivo de outro processo relativo ao mesmo contribuinte.
>
> PRODUÇÃO DE PROVA. DILIGÊNCIA.
>
> A realização de diligência, no processo administrativo, está sujeita à avaliação da autoridade julgadora, que deve indeferi-la quando considerá-la desnecessária ao deslinde da controvérsia.
>
> PROCURADOR. INTIMAÇÃO. DESCABIMENTO.
>
> As intimações devem ser feitas ao sujeito passivo, no domicílio tributário por ele eleito perante a Administração Tributária. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/07/2015 a 31/01/2016
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

Original

A prática de atos com infração à legislação tributária, por parte dos sócios administradores da empresa, enseja a sua responsabilidade tributária no tocante aos créditos lançados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 03/04/2023 (fl. 1.141 e pág. PDF 1.129) e os responsáveis tributários Iana Gizelle de Freitas Chaves e Jeferson Furlan Nazario em 04/04/2023 (AR de fls. 1.142/1.143 e págs. PDF 1.130/1.131) e interpuseram recursos voluntários: o contribuinte em 28/04/2023 (fls. 1.145/1.167 e págs. PDF 1.133/1.155) e os responsáveis solidários Jeferson Furlam Nazario (fls. 1.168/1.191 e págs. PDF 1.156/1.179) e Iana em (fls. 1.192/1.215 e págs. PDF 1.180/1.203), em 04/05/2023, em que repisam os mesmos argumentos das impugnações, sintetizados nos tópicos abaixo:

1. DOS FATOS

2. PRELIMINARMENTE

2.1. DA TEMPESTIVIDADE

3. DO MÉRITO

3.1 DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E DO PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA DA ORA RECORRENTE

3.2 DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA MULTA - DO CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DOS INTEGRANTES DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO

3.3 DA NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FALSIDADE PARA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA DO ART. 89, § 10, DA LEI Nº 8.212/91

3.4 DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA E DA APLICABILIDADE DO ART. 62, § 1º, I, RICARF AO CASO CONCRETO

3.5 DO ERRO DA BASE DE CÁLCULO DA MULTA APLICADA

3.6 DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE PESSOAL/SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

3.7 DA APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

4. DOS PEDIDOS

Com base no que se expôs ao longo do presente Recurso Voluntário, a ora RECORRENTE requer seja este admitido e regularmente processado, posto que tempestivo, para que seja reformado o acórdão nº 110-010.868, proferido pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre/RS DRJ 10, de modo que:

i. em virtude do erro cometido pelo Sr. Auditor Fiscal no que tange ao procedimento vinculado e obrigatório de lançamento, o qual foi desrespeitado ao desentranhar o auto de infração original, e juntar novo auto de infração de maior valor, ou então com base no erro de capitulação legal da multa, pois não há, nos autos, comprovação efetiva de que as declarações em GFIP sejam falsas, prejudicando assim o direito de defesa da ora RECORRENTE, seja o AIIM lavrado declarado nulo na sua integralidade;

ii. na remota hipótese do AIIM lavrado não ser declarado nulo na sua integralidade, requer que o o julgamento seja convertido em diligência, com fundamento no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de aferir os requisitos formulados pela ora RECORRENTE;

Original

> iii. que a multa aplicada seja corrigida de acordo com o percentual estabelecido pelo § 9º do art. 89, c/c art. 35, ambos da Lei 8.212/91, qual seja, multa de mora limitada ao percentual de 20% (vinte por cento);
>
> iv. alternativamente e subsidiariamente, caso se apure saldo de compensações que não possam ser justificados pelos créditos apurados em ações judiciais sem trânsito em julgado, e/ou caso não se acolha o pedido acima, que se limite o percentual da multa adequada para 75% (setenta e cinco por cento), em consonância com o entendimento do corte superior da Justiça Federal da 4ª Região, ou aplicada em 100% (cem por cento), em observância aos entendimentos fixados pelo c. Supremo Tribunal Federal em sede de ADI e RERG sobre o princípio da vedação ao confisco, com fundamento no art. 62, § 1º, do RICARF
>
> v. adicionalmente aos pedidos (iii), (iv) e (v), independentemente de serem eles acolhidos ou não, que sejam corrigidas as bases de cálculo da multa aplicada, especificamente no que tange as bases de cálculo da competência de dezembro de 2015, porquanto as informações prestadas em GFIP pela RECORRENTE diferem daquelas consignadas pelo Sr. Auditor Fiscal no relatório do auto de infração combatido, conforme planilha de cálculo apresentada em momento anterior; e
>
> vi. independentemente do entendimento deste C. Conselho acerca da manutenção do AIIM lavrado, que sejam os sócios da ora RECORRENTE excluídos do polo passivo deste AIIM, uma vez que não restou descrita e comprovada pelo Sr. Auditor Fiscal a conduta dolosa deles que tenha exorbitado as suas atribuições estatutárias ou limites legais e resultado na obrigação tributária em foco.
>
> Por fim, requer sejam as intimações e demais atos processuais relativos ao presente feito realizados em nome de Flávio Renato Oliveira (flavio@advsoliveira.com.br), inscrito na OAB/SP sob o nº 235.397, e Lucas H. M. de Sena (lucas@advsoliveira.com.br), inscrito na OAB/SP sob o nº 470.846, ambos com endereço profissional à Alameda Santos, 1165, 2º andar, Conjunto 217, CEP 01419-002, São Paulo/SP, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, §§ 2º e 5º, do CPC/15.

O Recorrente suscita nos "Memoriais" apresentados, sob o fundamento de tratar-se de matéria de ordem pública, que seja conhecido o argumento de nulidade do presente lançamento sob o fundamento de que, em virtude da multa isolada ter sido lançada anteriormente no processo administrativo nº 10980.725.749/2018-68 e cancelada em vista de erro de capitulação legal da fiscalização (vicio material), não poderia ter sido lançada em novo procedimento administrativo.

Solicita, no caso de manutenção do lançamento, a minoração da multa ao percentual de 100% com fundamento no artigo 14 da Lei nº 14.689 de 2023.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos.

Trata o presente processo de multa isolada prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991[1], por compensação com falsidade da declaração nos meses de 07/2015 a 01/2016,

[1] LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

Original

decorrente da não homologação de compensação declarada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

PRELIMINARES

Em sede de Preliminar os Recorrentes aduzem a nulidade do processo administrativo e do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.

Nulidade do Processo Administrativo

Preliminarmente os Recorrentes aduzem a nulidade do processo administrativo e do prejuízo ao direito de defesa, tendo em vista ter a empresa ter recebido por meio do e-CAC, cópia de auto de infração totalmente diverso do que atualmente consta destes autos.

Relatam que no auto de infração original, recebido pela pessoa jurídica autuada, consignava o lançamento de multa de ofício no valor de R$ 8.154.627,04 (oito milhões, cento e cinquenta e quatro mil, seiscentos e vinte e sete reais e quatro centavos).

Informam que o próprio Auditor Fiscal desentranhou o auto de infração original em 17/06/2020 dos autos, sem que houvesse autorização de autoridade competente para tanto.

Aduzem que além de ter sido surpreendido com duas versões do mesmo auto de infração (ref. procedimento fiscal nº 0910100.2020.00277), a pessoa jurídica autuada ainda recebeu a segunda versão do referido documento por correio, sendo que sempre foi intimada e notificada pelo DTE.

Afirmam que por ferir preceitos legais e constitucionais, que, por si, ensejam a declaração de nulidade do procedimento fiscal (auto de infração), ainda causa total incerteza e instabilidade quanto ao procedimento por ele adotado no que tange à autuação da pessoa jurídica e à responsabilização de seus sócios administradores, ficando extremamente prejudicado o direito de defesa de todos os envolvidos.

Tal argumento já foi abordado pelo juízo *a quo* quando das impugnações apresentadas e, por concordar com tais fundamentos, utilizo-os como razão de decidir neste ponto, mediante a reprodução do seguinte excerto da decisão recorrida (fls. 1.115/1.118 e págs. PDF 1.104/1.106):

> (...)
>
> **Das nulidades**
>
> Os impugnantes arguem, preliminarmente, a nulidade do lançamento, em decorrência de o auto de infração "original" haver sido desentranhado dos autos, sem que houvesse autorização da autoridade competente para tanto, o que, segundo entendem, "prejudica e causa instabilidade ao direito de defesa de todos aqueles indicados como responsáveis ao pagamento do valor da multa, uma vez que não é possível saber os motivos do desentranhamento, e, sobretudo, o motivo disso ter ocorrido sem a ciência prévia da

---

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Original

contribuinte e de seus sócios administradores." Afirmam, ainda, a nulidade da autuação, em decorrência de erro na capitulação legal da multa lançada.

Efetivamente, pelo que consta dos autos, verifica-se que deles foram excluídos, em 17 de junho de 2020, os seguintes documentos: Auto de Infração, fls. 2/7; Instruções para o Contribuinte - IPC, fls. 8/9, e Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, fls. 10/13. Essa exclusão ocorreu, conforme justificativa da autoridade lançadora, por se tratar de "arquivos incorretos".

Essa situação ensejou o encaminhamento do feito em diligência, devidamente justificada em face do inusitado das circunstâncias apontadas pelos impugnantes, conforme Resolução nº 110-000.446, de 2022, com vistas a que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento se pronunciasse conclusivamente "quanto à exclusão do auto de infração e demais documentos, originalmente acostados às fls. 2 a 13, manifestando-se [...] acerca (a) da ciência, ao contribuinte, do auto de infração originalmente juntado às fls. 2 a 7; (b) dos motivos que levaram à exclusão desse auto de infração; e (c) dos procedimentos adotados para tanto, bem assim quanto à posterior juntada do auto de infração de fls. 15 a 20 e dos documentos que o instruem, fls. 21 a 306."

Na informação fiscal de fls. 1092/1093, a autoridade lançadora, à vista do requerido, esclareceu, a um, que não houve ciência ao contribuinte do auto de infração originalmente juntado às fls. 2 a 7, tendo em vista que ele não possuía Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) ativo. "A ciência eletrônica é feita mediante comando no e-processo em que fica registrada oficialmente a entrega e abertura de documento somente daqueles contribuintes que optaram pelo DTE. Não foi ativada esta ciência eletrônica, portanto não há que se falar em ciência ao contribuinte. Mesmo que tivesse sido ativada essa funcionalidade, a ciência não poderia ser considerada face à ausência de DTE ativado à época"; a dois, que a exclusão do auto de infração de fls. 2 a 7 decorreu do fato de tratar-se de "documento incorreto", conforme já informado no momento do desentranhamento; a três, que o procedimento adotado para a exclusão foi o de "desentranhamento", "que é o recurso disponível para se excluir um documento incorreto ou quando apensado de forma indevida ou fora de ordem."

Esclarece, ainda, que "o que ocorreu foi a anexação por engano de um documento incorreto enquanto se instruía o processo. Como os processos de débitos possuem muitos documentos, é comum os Auditores Fiscais demorarem mais de um dia para se proceder a essa anexação. Bastante usual, também, é que ocorram erros durante este processo manual. O método para se extirpar documentos anexados por equívoco é o 'desentranhamento', que é um procedimento conhecido desde a sua implantação e largamente usado no e-processo por todos os seus usuários. **O contribuinte, por alguma coincidência, conseguiu acesso ao processo enquanto este fiscal o instruía e obteve cópias do documento em construção – neste caso específico – do auto de infração anexado equivocadamente e posteriormente excluído**. A autoridade tributária que anexa um documento ao processo, ao detectar qualquer irregularidade, detém o poder-dever de desentranhá-lo, sem qualquer restrição legal para tanto." – Grifou-se.

A impugnante, de sua parte, limitou-se, basicamente, a reiterar as alegações já expendidas em sede de impugnação, no sentido da ocorrência, a um, de prejuízo e "instabilidade ao direito de defesa de todos aqueles indicados como responsáveis ao pagamento do valor da multa, uma vez que não é possível saber os motivos do desentranhamento, e, sobretudo, o motivo disso ter ocorrido sem a ciência prévia da contribuinte e de seus sócios administradores"; a dois, da "total incerteza e instabilidade quanto ao procedimento adotado pelo fisco no que tange à autuação da contribuinte e à responsabilização de seus sócios administradores, ficando extremamente prejudicado o direito de defesa de todos os envolvidos." Demais, tem por "inconcebível" o desentranhamento de documentos do processo sem prévia justificação.

Original

Enfatiza, ainda, a necessidade de certificar-se de que "foram atendidas todas as formalizações necessárias relacionadas ao requerimento de desentranhamento e sua aprovação pelo órgão competente."

Em que pese o alegado, não se percebe, tampouco os impugnantes o demonstram efetivamente, em que tal procedimento haveria prejudicado e "causado instabilidade" ao seu direito de defesa.

Nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

> 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**. (Grifou-se.)

A nulidade do procedimento, por ser ato extremo, só deve ser declarada quando houver prejuízo insuperável para os sujeitos passivos, sobretudo quando o vício do ato lhes impede o exercício da ampla defesa e do contraditório. Inexistente tal prejuízo, não há que se falar em nulidade do ato administrativo.

Nesse sentido, merece ser trazido à colação o seguinte excerto doutrinário:

> Requisitos de forma. Nulidade dependente de prejuízo à defesa. **Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte** já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque **as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas**, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou julgadora, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo, embora não se trate de um princípio, na medida em que se trata de um ideal a ser promovido, de um valor a ser otimizado. (Grifou-se.)[1]

---

[1] PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila, Ingrid Schroder Sliwka. 4 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2007, p. 133.

Portanto, inexistente o efetivo prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório, não há que se falar em nulidade do ato administrativo.

Veja-se que, no caso concreto, a empresa impugnante, instada a pronunciar-se, não se manifestou acerca das informações prestadas pela autoridade fiscal, às fls. 1092/1093, preferindo tão somente reiterar aquilo que já dissera em suas razões de impugnação.

Tem-se, destarte, por justificado o procedimento adotado pela auditoria fiscal, acerca dos documentos originalmente acostados às fls. 2/13.

Acresça-se, por fim, que a empresa e os responsáveis tributários foram cientificados da lavratura do auto de infração de fls. 15/20, bem assim dos demais documentos que o compõem, havendo, sem exceção, impugnado a exigência no prazo legal.

(...)

Da reprodução acima extrai-se, em apertada síntese, o que segue:

Houve a exclusão, em 17 de julho de 2020, dos seguintes documentos: Auto de Infração, fls. 2/7; Instruções para o Contribuinte - IPC, fls. 8/9, e Termo de Início de

Original

Procedimento Fiscal - TIPF, fls. 10/13. Essa exclusão ocorreu, conforme justificativa da autoridade lançadora, por se tratar de "arquivos incorretos".

Em decorrência de tal fato, por meio de diligência, a autoridade lançadora foi instada a se manifestar sobre o fato e prestou os seguintes esclarecimentos:

(i) não houve a ciência ao contribuinte do auto de infração originalmente juntado às fls. 2 a 7, tendo em vista que o mesmo não possuía Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) ativo e

(ii) a exclusão do auto de infração de fls. 2 a 7 decorreu do fato de tratar-se de "documento incorreto", conforme já informado no momento do desentranhamento;

(iii) o procedimento adotado para a exclusão foi o de "desentranhamento", "que é o recurso disponível para se excluir um documento incorreto ou quando apensado de forma indevida ou fora de ordem";

(iv) o contribuinte, por alguma coincidência, conseguiu acesso ao processo enquanto este fiscal o instruía e obteve cópias do documento em construção – neste caso específico – do auto de infração anexado equivocadamente e posteriormente excluído.

Cientificado do resultado da diligência o contribuinte limitou-se a reiterar s alegações já expendidas em sede de impugnação, no sentido da ocorrência de prejuízo e "instabilidade ao direito de defesa" de todos os envolvidos.

De aduzir-se, em conclusão, que por não ter sido demonstrado pelos envolvidos o alegado prejuízo ao seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do ato administrativo.

Nulidade do Auto de Infração por Erro na Capitulação Legal da Multa e da Necessidade de Comprovação de Falsidade para Aplicação da Multa Isolada do Artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991.

Os Recorrentes afirmam que as compensações feitas estão amparadas por ações judiciais cujo objetivo é reconhecer créditos tributários referentes a contribuições previdenciárias e nesse sentido não há que se falar em falsidade das declarações, uma vez que o Sr. Auditor Fiscal não leva em consideração a existência destas ações judiciais quando do cálculo do valor do auto de infração impugnado, não comprova, com evidências concretas, a falsidade arguida, e não descreve, de maneira clara, coesa e objetiva, os motivos pelos quais chegou à conclusão de que as informações prestadas em GFIP são, ao seu ver, inverídicas, em desacordo com a disposição contida no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991.

Apontam que o erro na indicação/capitulação legal da multa é um requisito fundamental do lançamento, conforme dispõe o artigo 142 do CTN e, portanto, é vício material que, quando constatado, leva à nulidade do ato administrativo praticado.

Após tecer várias considerações, conclui o tópico sustentando a necessidade de ser reconhecido o erro material quanto à capitulação legal da multa aplicada à infração e, consequentemente, seja declarado nulo o acórdão proferido pela DRJ 10, para fins de declarar o auto de infração nulo, ante o caráter insanável do erro identificado no lançamento.

Inicialmente convém rememorar o motivo ensejador do lançamento objeto dos presentes autos, de acordo com o seguinte excerto extraído do Relatório Fiscal (fls. 44/45 e págs. PDF 32/33):

Original

> (...)
>
> 2. O sujeito passivo, doravante denominado EMBRASIL, foi autuado em outubro de 2018 (PAF nº 10980.725.749/2018-68) em virtude de ter se compensado indevidamente de retenções de 11% sobre notas fiscais de serviços próprias. A compensação a maior foi da ordem de R$ 17 milhões em dois anos. Tal comportamento fraudulento havia sido também detectado em fiscalização de período imediatamente anterior, explicitando um modus operandi que se manteve contínuo por anos seguidos, conforme detalhado no relatório fiscal do PAF supracitado (anexo VII).
>
> 3. A autuação do contribuinte relativa à compensação indevida foi mantida nas duas instâncias colegiadas do contencioso administrativo tributário (DRJ e CARF), nos termos dos Acórdãos de Impugnação e de Recurso (anexos VIII e IX, respectivamente). Não obstante, entenderam os Ilustres Julgadores incabível a multa aplicada com fulcro no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cancelando-a. De fato, tratando-se de glosa de compensação indevida, quando há falsidade na declaração apresentada pelo sujeito passivo, aplica-se a punição prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações, que estabelece multa isolada de 150% sobre o valor indevidamente compensado. Sendo assim, o presente PAF contém o lançamento da multa isolada sobre as competências ainda não atingidas pela decadência tributária.
>
> (...)

Da reprodução acima extrai-se que, ao contrário do afirmado pelos Recorrentes, o lançamento ora combatido teve origem em compensações indevidamente efetuadas pela empresa relativas a retenções de 11% sobre notas fiscais de serviços próprias, declaradas em GFIP em montantes superiores aos registrados na contabilidade da empresa e não em compensações efetuadas com créditos decorrentes de decisões judiciais favoráveis à empresa.

Em relação à alegação de nulidade por erro na capitulação legal da multa aplicada, convém reproduzir os fundamentos da decisão recorrida, que bem tratou do tema, razão pela qual utiliza-se os seus fundamentos para compor o presente voto neste ponto (fls. 1.118/1.119 e págs. PDF 1.105/1.107):

> (...)
>
> Os impugnantes arguem, ainda, em preliminar, a nulidade do auto de infração, em consequência de erro na capitulação legal da multa lançada. Entendem que a multa correta seria aquela prevista no parágrafo 9º do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 35 dessa mesma lei, e não a multa estatuída no parágrafo 10 do mesmo artigo 89, objeto do presente processo.
>
> Equivocam-se os impugnantes também no tocante a este tópico.
>
> Os parágrafos 9º e 10 do artigo 89 e o artigo 35 da Lei nº 8.212/91, supramencionados, determinam:
>
> > Art. 89. [...]
> >
> > § 9º **Os valores compensados indevidamente** serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)
> >
> > § 10. Na hipótese de compensação indevida, **quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)
> >
> > [...]
> >
> > Art. 35. **Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11**[2] desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a

Original

> terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009) – Grifou-se.
>
> Trata-se, como se observa, de duas hipóteses de incidência multa, aplicáveis a situações diversas, as quais não se confundem, uma concernente ao descumprimento da obrigação tributária acessória de prestar informações de interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos[3], outra relativa ao descumprimento de obrigação tributária principal, no caso, o recolhimento das contribuições sociais devidas[4].
>
> O lançamento objeto do presente processo, conforme já assentado ao início deste voto, refere-se à multa isolada estatuída no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, aplicável quando constatada a inclusão, em GFIP, de valores de compensações declarados com falsidade – em prejuízo, portanto, da arrecadação e da fiscalização tributária.
>
> Já o parágrafo 9º do artigo 89 e o artigo 35 da Lei nº 8.212/91, apontado pelos impugnantes, referem-se a hipótese diversa, incidindo sobre valores de contribuições sociais compensados indevidamente. Esse lançamento constitui o objeto do processo nº 10980.725749/2018- 68.
>
> Correto, nesse aspecto, o lançamento da multa isolada prevista no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91.
>
> Não colhem, destarte, as preliminares de nulidade arguidas pelos impugnantes.
>
> _____
>
> [2] Art. 11. [...] Parágrafo único. Constituem contribuições sociais: a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço; b) as dos empregadores domésticos; c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição; [...]
>
> [3] Artigo 113 e parágrafos 211 e 311 do Código Tributário Nacional.
>
> [4] Artigo 113 e parágrafo 111 do Código Tributário Nacional.
>
> (...)

Em síntese, a multa isolada estatuída no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991 é aplicável quando constatada a inclusão, em GFIP, de valores de compensações declarados com falsidade, em prejuízo da arrecadação e da fiscalização tributária, que é o caso dos presentes autos.

Por sua vez, a multa de mora prevista no § 9º do artigo 89 e no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, referem-se à hipótese diversa, incidindo sobre valores de contribuições sociais compensados indevidamente, que constitui o objeto do processo nº 10980.725749/2018- 68.

Neste sentido, por estar correto o lançamento da multa isolada prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991, não se acolhem as preliminares de nulidade arguidas pelos Recorrentes.

No que diz respeito à convicção da Autoridade Fiscal no sentido de que as informações prestadas em GFIP seriam inverídicas e a comprovação da falsidade, a justificar a aplicação da multa prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991, encontram-se relatadas nos itens 2 e 6 do Relatório Fiscal e nos Anexos I a V dos presentes autos, conforme se depreende do excerto da decisão abaixo reproduzido (fls. 1.124/1.126 e págs. PDF 1.113/1.114):

> **Da multa isolada do artigo 89, parágrafo 10, da Lei nº 8.212/91**
>
> Alegam os impugnantes, em síntese, a um, que as compensações feitas pela empresa encontram-se amparadas por ações judiciais – não levadas em consideração pela auditoria fiscal –, interpostas com o objetivo de ver reconhecidos créditos tributários

Original

referentes a contribuições previdenciárias; a dois, que a auditoria fiscal não comprovou, de maneira objetiva, a falsidade arguida, nem descreveu os motivos pelos quais concluiu que as informações prestadas em GFIP seriam inverídicas; a três, que não há nos autos provas suficientes que justifiquem a aplicação da multa isolada nos termos do parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91, de sorte que o correto seria a aplicação da multa constante do parágrafo 9º desse mesmo artigo, combinado com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91.

Registre-se, por primeiro, que as compensações efetuadas pela empresa referem-se a retenções de contribuição previdenciária declaradas em GFIP, em montantes superiores àqueles registrados na contabilidade da empresa, com base nas notas fiscais emitidas. Veja-se no Relatório Fiscal:

> 1. Este relatório é parte integrante do Processo Administrativo Fiscal (PAF) cadastrado por meio do Controle de Protocolo (COMPROT) supra [10980.725.420/2020-11], em face do contribuinte em epígrafe, decorrente do Procedimento Fiscal nº 09.1.01.00.2020-00277 instaurado apenas para aplicação da multa isolada decorrente do descumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais devidas à Seguridade Social no período de 06/2015 a 12/2015.
>
> 2. O sujeito passivo, doravante denominado EMBRASIL, foi autuado em outubro de 2018 (PAF nº 10980.725.749/2018-68) em virtude de ter se compensado indevidamente de retenções de 11% sobre notas fiscais de serviços próprias. A compensação a maior foi da ordem de R$ 17 milhões em dois anos. Tal comportamento fraudulento havia sido também detectado em fiscalização de período imediatamente anterior, explicitando um modus operandi que se manteve contínuo por anos seguidos, conforme detalhado no relatório fiscal do PAF supracitado (anexo VII). – Grifou-se.

Nesse sentido, veja-se, também, as GFIPs das competências 07/2015 a 13/2015, elencadas no Anexo V, fls. 50/51, nas quais constam informados pela empresa, para fins de compensação, somente valores de retenção sobre notas fiscais de serviço.

Não há, destarte, que se falar em compensações efetuadas com créditos decorrentes de decisões judiciais favoráveis à empresa, mas sim em compensações com créditos de retenção de contribuição previdenciária informados a maior em GFIP.

Quanto aos motivos pelos quais a auditoria fiscal concluiu que as informações prestadas em GFIP seriam inverídicas, bem assim no que pertine à comprovação da falsidade arguida, estes se encontram indicados e documentados no Relatório Fiscal, itens 2 e 6, e nos Anexos I a V, que instruem o auto de infração.

A multa isolada, objeto deste processo, foi aplicada em decorrência de a auditoria fiscal haver constatado a prestação de informações inverídicas relativas a valores de retenções de 11% sobre notas fiscais de serviços informados pela empresa nas GFIPs das competências junho de 2015 a dezembro de 2015, inclusive 13/2015.

No caso, a empresa, como visto neste voto, informou em GFIP compensações relativas a retenções de contribuição previdenciária, em montantes superiores àqueles registrados em sua contabilidade, com base nas notas fiscais por ela emitidas. Este o fato constatado pela auditoria fiscal: a inclusão, em GFIP, para fins de compensação, de informações de retenção de contribuição previdenciária em montantes superiores àqueles efetivamente incorridos pela empresa, lastreados em suas notas fiscais de prestação de serviço e escrituração contábil.

Esse procedimento é comprovado por meio das informações contidas nos Anexos I a V, que, como dito, instruem a peça de autuação. Senão, veja-se.

No **Anexo I**, fls. 50/51, vem identificadas pelo respectivo código de controle as GFIPs nas quais a empresa incluiu, para fins de compensação, informações de retenção de contribuição previdenciária superiores àquelas efetivamente incorridas. Os valores retidos/compensados, declarados em GFIP, vêm relacionados, por competência / GFIP / código de controle, no Anexo IV, fls. 233/235.

Original

> O **Anexo II**, juntado em arquivo não paginável, contém planilha de notas fiscais de prestação de serviço - NFPS fornecida pela própria Embrasil. Nessa planilha, o contribuinte identifica (a) o estabelecimento prestador do serviço, (b) o cliente, (c) a nota fiscal emitida e a data de sua emissão, (d) o valor bruto da nota fiscal, e (e) o valor do INSS retido (11%).
>
> O **Anexo III**, fls. 53/232, traz os lançamentos registrados pela empresa na conta contábil 829 - INSS a Recuperar. Frise-se que, conforme referido no Relatório Fiscal, os valores de retenção informados na planilha fornecida pela empresa, Anexo II, são compatíveis com aqueles registrados na contabilidade empresarial, Anexo III.
>
> No **Anexo V**, fls. 236/237, finalmente, é feito o cotejo entre os valores da retenção de 11% registrados na contabilidade da empresa, Anexo III, e os valores da retenção declarados em GFIP, Anexo IV, apurando-se os valores compensados a maior.
>
> Assim também no **Anexo X**, fl. 306, restrito apenas ao período de incidência da multa isolada, com indicação da competência da multa, correspondente àquela em foi entregue a GFIP com informações inverídicas.
>
> Tem-se, destarte, por devidamente indicados e comprovados os motivos que levaram a auditoria fiscal a concluir pela falsidade das informações prestadas pela empresa em GFIP.
>
> Finalmente, quanto aos fundamentos legais da multa lançada, estes já foram objeto de exame em sede preliminar, havendo-se concluído pela aplicação, no caso em apreço, da multa isolada prevista no parágrafo 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/91.
>
> (...)

Do exposto, conforme foi relatado pelas autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, as compensações efetuadas pela empresa referem-se a retenções de contribuição previdenciária declaradas em GFIP, em montantes superiores àqueles registrados na contabilidade da empresa, com base nas notas fiscais emitidas e não em compensações efetuadas com créditos decorrentes de decisões judiciais favoráveis à empresa.

Assim, em decorrência da auditoria fiscal haver constatado a prestação de informações inverídicas relativas a valores de retenções de 11% sobre notas fiscais de serviços informados pela empresa nas GFIPs das competências junho de 2015 a dezembro de 2015, inclusive 13/2015, foi aplicada a multa isolada prevista no parágrafo 10 da Lei nº 8.212 de 1991, objeto deste processo.

Do exposto, nada a prover neste tópico.

Das Alegações em Memoriais

O Recorrente suscita nos "Memoriais na Forma Escrita", invocando tratar-se de matéria de ordem pública, o conhecimento do argumento de nulidade do presente lançamento sob o fundamento de que, em virtude da multa isolada ter sido lançada anteriormente no processo administrativo nº 10980.725.749/2018-68 e cancelada em vista de erro de capitulação legal da fiscalização (vicio material), não poderia ter sido lançada em novo procedimento administrativo.

Solicita, no caso de manutenção do lançamento, a minoração da multa ao percentual de 100% com fundamento no artigo 14 da Lei nº 14.689 de 2023.

Preliminarmente, convém ressaltar, que o tema relativo à nulidade do lançamento não compôs os argumentos das impugnações e recursos voluntários apresentados pelo Recorrente e responsáveis solidários, uma vez que o julgamento pela Turma Ordinária do CARF do citado processo 10980.725.749/2018-68 ocorreu em **04/03/2020,** ou seja em período bem anterior às impugnações apresentadas, **28/08/2020,** em relação ao lançamento objeto dos

Original

presentes autos e se contradiz com os argumentos dos recursos voluntários interpostos tempestivamente em **28/04/2023**, na medida em que, nestes, o Recorrente defende a aplicação da multa prevista no § 9º do artigo 89 e artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991.

Assim, por se tratar de tema que o Recorrente já tinha conhecimento à época da interposição da impugnação e recurso voluntário, não pode ser considerado como matéria de ordem pública e, deste modo não deve ser conhecido em razão da preclusão consumativa, prevista nos artigos 17 e 33 do Decreto nº 70.235 de 1972[2].

Ainda que não deva ser conhecido tal tema, cumpre informar que o lançamento tributário objeto do processo 10980.725749/2018-68, se refere à glosa de compensação decorrente de retenção incidente sobre valores constantes das notas fiscais de prestação de serviços realizados mediante cessão de mão de obra, efetuada pelo tomador de serviços nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212 de 1991.

No julgamento do referido processo nº 10980.725749/2018-68, em sessão de 04 de março de 2020, no acórdão nº 2402-008.221 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, coube ao Colegiado, além dos recursos voluntários interpostos pelo Recorrente e pelos responsáveis solidários, apreciar o recurso de ofício interposto pela 13ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo (SP), que reconheceu a procedência parcial da impugnação, cancelando a multa de ofício aplicada, sob o fundamento de que, não se aplica às glosas de compensação, multa qualificada com base no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, tampouco cabe a qualificadora prevista no parágrafo 1º do citado dispositivo legal, reconhecendo o acréscimo ao crédito tributário da multa de mora no percentual de 20%.

O Colegiado negou provimento ao recurso de ofício por julgar ser procedente o cancelamento da multa de ofício qualificada fundamentada no artigo 44, I e § 1º da Lei nº 9.430 de 1996.

Frente ao exposto, não assiste razão ao argumento do Recorrente quanto à nulidade do lançamento objeto dos presentes autos – multa isolada prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991 – uma vez que não guarda similitude com o objeto do processo 10980.725749/2018-68, ou seja, glosa da compensação indevida, que estaria sujeita à multa moratória prevista no artigos 89, § 9º e 35 da Lei 8.112 de 1991, tendo sido cancelada pela autoridade julgadora de primeira instância naquele processo, a indevida aplicação da multa prevista no artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996.

Por sua vez, o pedido de redução da multa aplicada para o percentual de 100% nos termos do disposto no artigo 14 da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, é matéria superveniente à interposição dos recursos voluntários, devendo portanto ser conhecida.

Vejamos as disposições normativas que tratam da multa aplicada objeto dos presentes autos:

LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991

[2] DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.
Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
(...)
Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Original

> Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).
>
> (...)
>
> § 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
>
> **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.**
>
> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> (...)
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)
>
> (...)
>
> VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)
>
> (...)
>
> VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)
>
> § 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)
>
> (...)

A multa isolada de 150% prevista no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991 é cabível no caso de falsidade e decorre da aplicação em dobro do percentual da multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, ou seja, sem referência ao artigo 44, § 1º que foi alterado pela Lei nº 14.689 de 2023 e sem a exigência da reincidência.

Desse modo, não há como deixar de ser aplicada a norma prevista no § 10 do artigo 89 da Lei nº 8.212 de 1991, pois esta não sofreu qualquer alteração pela Lei nº 14.689 de 2023.

Em vista dessas considerações, o pedido do Recorrente não pode ser acolhido, devendo ser mantida a multa no percentual previsto no artigo 89, § 10 da Lei nº 8.212 de 1991 (150%).

MÉRITO

Original

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos:

Do Caráter Confiscatório da Multa e da Aplicabilidade do Artigo 62, § 1º, I do RICARF ao Caso Concreto

Pleiteiam os Recorrentes a aplicação da tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de julgamento de Ações Diretas de Inconstitucionalidade, e em sede de Repercussão Geral, no sentido de que QUALQUER MULTA QUE ULTRAPASSE O VALOR TOTAL DO TRIBUTO, OU SEJA, QUE SEJA MAIS ELEVADA DO QUE O PERCENTUAL DE 100%, POSSUI CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Colaciona ementas de julgamentos e jurisprudência do Tribunal Regional da 4ª Região.

A decisão recorrida rechaçou os argumentos dos Recorrentes sob os seguintes fundamentos (fls. 1.128/1.129 e págs. PDF 1.116/1.117):

> (...)
>
> Do caráter confiscatório da multa
>
> Os impugnantes afirmam, "in casu", a existência de tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento de ação direta de inconstitucionalidade e de repercussão geral, no sentido de que qualquer multa superior ao percentual de 100% possui caráter confiscatório. Referem a existência de três decisões do STF acerca da matéria, e postulam a aplicação do disposto no artigo 62, parágrafo 1º, incisos I e II, alínea "b", do Regimento Interno do CARF ao caso concreto.
>
> Esclareça-se, por primeiro, que o julgamento de primeira instância administrativa é regido pelo Decreto nº 70.235/72, regulamentado pelo Decreto nº 7.574/2011, restando, destarte, inaplicável na espécie o Regimento Interno do CARF.
>
> O Decreto nº 70.235/72 trata da matéria em seu artigo 26-A, "caput", e parágrafo 6º, incluído pela Lei nº 11.941/2009:
>
> > Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
> >
> > [...]
> >
> > § 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:
> >
> > I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;
> >
> > II - que fundamente crédito tributário objeto de:
> >
> > a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
> >
> > b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou
> >
> > c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.
>
> A constitucionalidade dos tratados, acordos internacionais, leis ou decretos, portanto, é vinculada para a Administração Pública, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação, por inconstitucionalidade, ressalvadas, somente, as hipóteses previstas no parágrafo 6º do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, inocorrentes no caso em tela.

Original

> Observe-se, em relação às decisões judiciais acostadas às fls. 739/852, que nenhuma delas refere-se à multa objeto de exame neste processo administrativo.
>
> (...)

Assim dispõe o artigo 98 do Regimento Interno do CARF[3]:

> Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.
>
> Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:
>
> I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou
>
> II - fundamente crédito tributário objeto de:
>
> a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
>
> b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
>
> c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
>
> d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
>
> e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Da reprodução acima, extrai-se que a vinculação do conselheiro do CARF em relação às decisões definitivas do STF ou do STJ somente ocorre em sede de julgamento sob a sistemática de repercussão geral ou dos recursos repetitivos, caso que não se observa em relação aos julgados trazidos à colação pelos Recorrentes nos recursos voluntários.

Quanto às alegações acerca do caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF n° 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros, a teor do disposto no artigo 123, § 4º do RICARF[4]:

> **Súmula CARF nº 2**
>
> **Aprovada pelo Pleno em 2006**
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, nada a prover neste tópico.

---

[3] PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

[4] PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.
Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)
§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Original

Do Erro da Base de Cálculo da Multa Aplicada

Os Recorrentes alegam ter identificado uma diferença de mais de R$ 3.170.0000,00 entre o valor cobrado e o valor devido nos termos da autuação, em virtude do Auditor Fiscal ter considerado valores incorretos de retenção de contribuição previdenciária de 11% nos termos da Lei nº 9.711/98 declarados em GFIP para a competência de dezembro de 2015 de todos os estabelecimentos da ora RECORRENTE.

Sobre o tema, abaixo reproduzimos o seguinte excerto da decisão recorrida (fl. 1.129 e pág. PDF 1.117):

> (...)
>
> Da base de cálculo da multa aplicada
>
> Os impugnantes afirmam haver identificado diferença de mais de R$ 3.170.000,00 entre o valor cobrado e o valor devido nos termos da autuação. Entendem que a auditoria fiscal considerou os valores incorretos de retenção de contribuição previdenciária de 11% nos termos da Lei nº 9.711/98 declarados em GFIP, para a competência dezembro de 2015, relativos a todos os estabelecimentos da empresa.
>
> Examinadas as planilhas anexadas pelos impugnantes, em face dos anexos I e IV, verifica-se que estes deixaram de incluir, em seus cálculos, os valores compensados indevidamente nas GFIPs da competência 13/2015 (gratificação natalina), os quais foram considerados juntamente com os valores das compensações declaradas nas GFIPs da competência 12/2015.
>
> Veja-se, ainda, que as GFIPs das competências 12/2015 e 13/2015 têm prazo de entrega até 07/01/2016 e 31/01/2016, respectivamente.
>
> Nada há a reparar, portanto, quanto ao valor da autuação.
>
> (...)

Como bem pontuado pelo julgador *a quo*, não há qualquer inexatidão em relação aos referidos valores uma vez que a alegada diferença se refere aos valores compensados indevidamente nas GFIPs da competência 13/2015 (gratificação natalina), cujos valores foram considerados com os valores das compensações declaradas nas GFIPs da competência 12/2015.

Em virtude dessas considerações, não assiste razão aos Recorrentes.

Da Ausência de Responsabilidade Pessoal/Solidária dos Sócios Administradores

Os Recorrentes relatam que a autuação não motiva o enquadramento legal contra os sócios, não descreve as infrações apuradas contra eles, bem como não "reúne as provas necessárias que os caracterizem como responsáveis pela satisfação do crédito tributário".

Sem razão os Recorrentes uma vez que, conforme consta do Relatório Fiscal e como foi destacado pela autoridade julgadora de primeira instância, o procedimento adotado pela empresa e constatado em fiscalização anterior, que ensejou o lançamento das contribuições previdenciárias indevidamente compensadas, relativas ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, objeto do processo nº 10980.725749/2018-68, do qual decorreu o auto de infração objeto dos presentes autos.

A decisão recorrida não merece reparo devendo ser mantida por seus próprios fundamentos, conforme excerto da conclusão que segue abaixo reproduzido (fl. 1.124 e pág. PDF 1.112):

> (...)
>
> A empresa, portanto, declarou **em suas GFIPs**, de maneira sistemática, com vistas à redução das contribuições sociais devidas por meio de compensação, valores de

Original

> retenção de contribuição previdenciária sabidamente superiores àqueles registrados em sua contabilidade, com base nas notas fiscais emitidas.
>
> Não é possível dissociar desse procedimento os sócios-administradores Jeferson Furlan Nazario e Iana Gizelle de Freitas Chaves, **que detêm poder decisório acerca do teor das informações prestadas pela empresa à Receita Federal do Brasil**, nem tampouco considerar, como pretende a impugnante, que estes estariam meramente exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica autuada.
>
> Trata-se de expediente utilizado reiteradamente, tanto que constatado em dois procedimentos de auditoria fiscal, e cuja adoção pela empresa cabe somente a quem detenha poder decisório acerca do teor das informações a serem prestadas à Receita Federal do Brasil, extrapolando – porque praticado ao arrepio da lei – o exercício da mera administração empresarial e, em consequência, atraindo a incidência da responsabilidade estatuída no artigo 135, inciso III, do CTN.
>
> Correta, destarte, a responsabilização solidária de Jeferson Furlan Nazario e Iana Gizelle de Freitas Chaves, sócios-administradores da empresa autuada, pelo crédito tributário lançado.
>
> (...)

Da Aplicação Subsidiária do Código de Processo Civil de 2015 ao Processo Administrativo Fiscal

Os Recorrentes afirmam que, por força da condição de responsável solidária ao pagamento da autuação lavrada em face da contribuinte que foi imputada aos sócios da empresa Recorrente deve-se considerar que todos os envolvidos são litisconsortes passivos necessários unitários, nos termos da legislação processual civil vigente.

Alegam que o Código de Processo Civil de 2015[5] deixa claro que os litisconsortes necessários passivos unitários podem se aproveitar dos atos praticados pelas demais partes integrantes do polo da relação processual.

Relatam que por força da extensão subjetiva dos efeitos decorrentes da responsabilização solidária atribuída ao Recorrente e aos demais integrantes do polo passivo, e pelo fato de as preliminares e matérias de mérito aqui arguidas estarem relacionadas a todos os integrantes do polo passivo, é pacífico afirmar que os argumentos aqui aduzidos beneficiam os demais (contribuinte e sócios pessoas físicas).

O artigo 117 do Código de Processo Civil estabelece a regra geral sobre as relações entre os litisconsortes e a parte adversa. De acordo com este artigo, os litisconsortes devem ser considerados como litigantes distintos em relação à parte contrária, a menos que estejam em um litisconsórcio unitário.

Cada litisconsorte é tratado como um participante individual no processo**,** com seus próprios direitos, obrigações e responsabilidades perante a parte adversa. Suas ações, manifestações e omissões são independentes das ações dos outros litisconsortes. Entretanto, no caso de um litisconsórcio unitário, em que a decisão deve ser uniforme para todos os litisconsortes, os atos ou omissões de um deles não prejudicarão os demais, mas poderão beneficiá-los.

---

[5] LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. Código de Processo Civil.
Art. 117. Os litisconsortes serão considerados, em suas relações com a parte adversa, como litigantes distintos, exceto no litisconsórcio unitário, caso em que os atos e as omissões de um não prejudicarão os outros, mas os poderão beneficiar.

Original

Em um litisconsórcio unitário, os litisconsortes são considerados como uma única entidade para fins de decisão, permitindo que a ação ou a defesa de um beneficie a todos. Essa regra visa garantir a independência dos litisconsortes em relação à parte adversa e, ao mesmo tempo, reconhecer a excepcionalidade do litisconsórcio unitário, onde a uniformidade da decisão é crucial.

No caso em apreço, tal regra não seria aplicável tendo em vista que o contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram recursos idênticos.

Do Pedido de Conversão do Julgamento em Diligência

Acerca do pedido de diligência, bem como seus efeitos, assim dispõe o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972:

> Art. 16. A impugnação mencionará:
>
> I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;
>
> II - a qualificação do impugnante;
>
> III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)
>
> § 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> § 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> § 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)
>
> a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)
>
> b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> § 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.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> § 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Original

O deferimento do pedido de diligência pressupõe o cumprimento dos requisitos do inciso IV, sob pena de ser considerado não formulado o pedido, nos termos do § 1º do artigo 16 do referido Decreto nº 70.235 de 1972.

No caso em análise, sendo ônus exclusivo do contribuinte trazer a colação elementos de provas para comprovar suas alegações, deixou de fazê-lo em todas as oportunidades em que deveria ter se manifestado nos autos.

A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

Ademais, não há qualquer cerceamento do direito de defesa o indeferimento de pedidos de diligência ou perícia quando estes se mostram desnecessários e protelatórios. Constando dos autos todos os elementos necessários à convicção do julgador, não se justifica tal pretensão. Aliás, nesse sentido, dispõem os artigos 18 e 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, abaixo transcritos:

> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> (...)
>
> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

No caso em análise houve a motivação pelo indeferimento da diligência solicitada, sendo esta baseada no próprio Decreto nº 70.235 de 1972, que faculta ao julgador indeferi-las, quando considerá-las prescindíveis à solução do litígio instaurado.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do RICARF[6], não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

> **Súmula CARF nº 163**
>
> **Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**
>
> O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.(**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Do Pedido de Ciência do Patrono

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto n° 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas.

---

[6] PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.
Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)
§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Original

Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3° e 4°, do Decreto n° 70.235 de 1972.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

> **Súmula CARF nº 110**
>
> **Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**
>
> No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.(**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do Recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto nº 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 (dez) dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e dos responsáveis solidários.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos

Original