



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12269.001453/2008-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.554 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** CHANCE MASTER ASSESSORIA RECURSOS HUMANOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

**INEXISTÊNCIA NULIDADE. LANÇAMENTO.**

Estando devidamente circunstanciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Sonia de Queiroz Accioly. Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 337 e ss) interposto contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (fls. 326 e ss) que manteve parcialmente a autuação relativa às contribuições devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre valores efetuados a segurados empregados.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e manteve parcialmente a autuação:

## DO LANÇAMENTO

A empresa, sujeito passivo do presente lançamento fiscal, tem como atividade econômica - Seleção, Agenciamento, c Locação de Mão-de-obra para serviços temporários e está enquadrada no código 74500 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, e no código 5150 do FPAS - Fundo de Previdência e Assistência Social relativo aos segurados empregados permanentes e no FPAS 655 para os segurados em regime de trabalho temporário.

Conforme o Relatório Fiscal, fls. 234/237, o crédito constituído refere-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre valores efetuados a segurados empregados, no período de 01/2001 a 13/2005, conforme planilha de fls. 24/25.

Para apuração do crédito foram criados os seguintes levantamentos:

FPN - FPAS 515 (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESC E SENAC) – Folha de pagamento dos empregados permanentes não declarada em GFIP;

FIN - FPAS 655 (FNDE) - Folha de pagamento de temporários – não declarada em GFIP;

FTG - FPAS 655 (FNDE) Folha de pagamento de temporários - declarada em GFIP;

Serviram de base para o lançamento, as folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. A partir da comparação entre o total das remunerações informadas na folha de pagamento de salários e o total das remunerações constantes dos sistemas corporativos informados através da GFIP, foram encontradas diferenças a maior, tanto na folha de pagamento quanto na GFIP. As referidas diferenças foram apuradas por competência e por estabelecimento (CNPJ 00.803.401/0001-80, 00.803.401/0003-41 e 00.803.401/0004-22), conforme planilha de fls.238/250.

O montante do crédito, consolidado em 11/06/2008, é de R\$ 467.443,07 (quatrocentos e sessenta e sete mil, quatrocentos e quarenta e três reais e sete centavos)..

## DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do Auto de Infração em 17/06/2008, fls. 274, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva em 14/07/2008, fls. 377/279, alegando em síntese que:

Em preliminar suscita a nulidade da autuação, por conter duas datas consignadas na folha de rosto do Auto de Infração, uma aposta pelo sistema, dia 11/06/2008 e outra aposta pelo fiscal, dia 12/06/2008. Afirma que o Ato é nulo por estar em desacordo com o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social e afrontar o art. 10 do Decreto 70.235/72. Por se tratar de vício formal que macula a legitimidade do ato administrativo, este deve ser declarado nulo de pleno direito.

Caso ultrapassada a inicial, aduz que em que pesem as constatações realizadas por parte da fiscalização, inexistiu no caso em tela prejuízo ao fisco, pois o Auditor Fiscal não demonstrou qual o gravame decorrente desta divergência, e se este inexistente, descabe alguma sanção.

Aduz, ainda que, embora haja a necessidade de cumprimento de certas formalidades, o objetivo precípuo do fisco é o correto percebimento dos impostos devidos, e no caso em tela, tal intento foi alcançado, já que os valores devidos foram devidamente adimplidos.

Nesta linha, em que pese a incorreção formal ocorrida, o ato do impugnante, além de ter ocorrido sem qualquer dolo, não lesou o fisco, não cabendo portanto, aplicação de sanção pecuniária.

Pelo exposto acima, requer preliminarmente, a decretação da nulidade do Auto de Infração, ou, sucessivamente, a sua improcedência, por não ocorrer prejuízo ao fisco, bem como por não ter agido com dolo e por ser primária.

É o relatório.

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve parcialmente a autuação, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

Assumo: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

AI DEBCAI nº 37.076.507-9

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. DECADÊNCIA. PRELIMINAR DE NULIDADE. PAGAMENTO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE PROVAS.

Lançamento cientificado ao sujeito passivo em 17/06/2008, encontra-se fulminado pela decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 05/2003.

Os requisitos formais do auto de infração são aqueles que estão listados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, os quais estão presentes no caso em exame, não havendo motivo para a nulidade do lançamento.

A penalidade decorrente do não pagamento das contribuições tem incidência automática e obedece a percentuais previstos em lei, e independe da intenção do infrator ou do grau da infração.

Rejeita-se a alegação de pagamento, quando o contribuinte não apresenta comprovantes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 02/08/2010 (fls. 336), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 27/08/2010 (fls. 337 e ss), insurgindo-se, inicialmente, contra o lançamentos ao fundamento de que:

1 – a autuação é nula por conter 2 datas na primeira folha e tornar impreciso o ato administrativo ;

2 – os impostos foram pagos, de forma a inexistir prejuízo sendo incabível qualquer sanção;

3 – não houve dolo.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

### Das Nulidades

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

#### Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

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.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula 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.

§ 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.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os **atos e termos lavrados por pessoa incompetente** e os **despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa**.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo*

*constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito”.*

### **Da Nulidade do Lançamento - Dos princípios constitucionais.**

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

**Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório** e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco., de forma a restarem afastadas de plano as alegações de **ofensa ao contraditório e ampla defesa.**

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

### **Das nulidades alegadas**

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de defesa ao lançamento, e recurso da decisão colegiada.

O Recorrente afirma que a nulidade do AI decorre do fato de que a 1ª página da autuação traz duas datas de emissão.

Vejamos a abordagem da temática pelo R. Acórdão (fls. 330 e ss)

A interessada alega a nulidade do Auto de Infração, por erro de forma. A irregularidade alegada pela interessada diz respeito a não similaridade das datas constantes no Auto de Infração: aquela da consolidação do débito (11/06/2008) e aquela registrada pelo auditor fiscal autuante (12/06/2008).

Tal alegação não se sustenta, pois “forma” não se confunde com “formalismo”, atitude que coloca excessiva ênfase na forma, que é instrumental, sobre o conteúdo, que é a essência do ato administrativo.

Forma, em sentido amplo, inclui as formalidades que devem ser obedecidas para que o ato administrativo tenha existência. validade e exequibilidade. Resta, portanto, examinar as formalidades exigidas quando da lavratura do auto de infração.

A legislação previdenciária, no “caput” do art. 37, da Lei nº 8.212/91, determinava:

(...)

Aplicando-se o disposto na legislação citada ao caso concreto, constata-se que o Auto de Infração sob exame contém todas as formalidades ali descritas, dentre elas a data da

lavratura, objeto de questionamento na impugnação. Trata-se portanto de ato válido, pois lavrado de acordo com o estabelecido na legislação vigente.

Convém ressaltar, ainda, que no caso de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal, entende-se por data de lavratura a data consignada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, no campo do Auto de Infração destinado à aposição de localidade, data e assinatura do Auditor Fiscal. Portanto, não houve a irregularidade apontada, sendo incabível falar em nulidade do lançamento.

Cumprir destacar, outrossim, que a data em que o contribuinte tomou ciência do auto é a que realmente interessa, não apenas para efeito de decadência mas também para efeito da contagem do prazo para o contribuinte apresentar impugnação, pois o lançamento só começa a ter eficácia quando regularmente notificado ao sujeito passivo. Portanto, a data da lavratura não se configura hipótese de nulidade do auto de infração se este atendeu todos os demais requisitos exigidos.

Posto isto, rejeita-se a preliminar de nulidade e passa-se à análise de mérito

Correta a fundamentação da Decisão do Colegiado de 1ª Instância.

A impugnação apresentada e submetida a julgamento afasta qualquer alegação de nulidade do lançamento.

Uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do Acórdão recorrido.

Acolhidos os fundamentos do Acórdão recorrido, resta afastada a alegação de nulidade.

### **Do Mérito**

O Recorrente alega que os impostos foram pagos, de forma a inexistir prejuízo sendo incabível qualquer sanção, e que não restou comprovado o dolo.

Relativamente a estas alegações, o R. Acórdão Recorrido (fls. 331 e ss) ressaltou que:

A impugnante argumenta que não existiu no caso em tela prejuízo ao fisco, eis que não foi demonstrado pelo Auditor Fiscal qual o gravame decorrente das diferenças apuradas, e acrescenta que, se este inexistente, descabe alguma sanção.

No caso em apreço, foi constatado o descumprimento da obrigação principal de recolher nos prazos legais a contribuição destinada a outras entidades e fundos a qual enseja a cobrança de juros e multa de mora. Foram observados os preceitos dispostos nos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época dos fatos geradores, que determinavam que as contribuições pagas com atraso ficam sujeitas, além dos juros, à multa de mora. A multa de mora aplicada neste Auto de Infração é penalidade decorrente do não pagamento das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, e tem incidência automática.

Assim, o tema desenvolvido pela impugnante não deve prosperar, pois além de ter sido efetuada a consolidação do crédito conforme o disposto na legislação citada acima, a autoridade administrativa não impôs qualquer pena, como se vê, ela é automática, obedece a percentuais previstos em lei, e independe da intenção do infrator ou do grau da infração.

Quanto à alegação de que não houve dolo e lesão ao fisco, posto que os impostos foram adimplidos, tem-se que a cobrança da multa de ofício decorre de infrações a legislação tributária, assim, deve-se ressaltar que a responsabilidade por infrações tributárias é

objetiva e independe da culpa ou dolo do agente, consoante o artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

*“Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”*

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Por outro lado, a impugnante apenas alega a existência de recolhimentos que se coadunam com os fatos geradores lançados sem, ao menos, apresentar qualquer guia de recolhimento como prova. Considerando que é certo, no direito processual brasileiro, que o ônus de provar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da outra parte é de quem os alega, esta alegação também não se sustenta.

O Recorrente não logrou desconstituir as conclusões da D. Autoridade Fiscal, e, em sede de recurso, apenas alega ter pago os tributos.

Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

A autuação encontra-se suficientemente detalhada.

Extrai-se do robusto Relato Fiscal (fls. 236 e ss):

5) Os créditos previdenciários constituídos neste auto de infração, destinam-se à

5.1) Outras Entidades e Fundos e referem-se:

a) Levantamento FPN - FPAS - 515 (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC) - contribuições a empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados e gados que prestam serviços diretamente para a empresa Chance Máster - permanentes;.

b) Levantamento FTG e FTN - FPAS - 655 (FNDE) - contribuições da empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestam serviços a diversos tomadores em regime de trabalho temporário.

6) Esta fiscalização utilizou-se de arquivos digitais, conforme disposto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD validado sob nº de código de identificação geral do arquivo 122ed2b4-4a957041-f613b680-6dfd6b33 de 29/10/2007 e complementares ec9a2d31-c1b6fd06-8d879ae-fa43543d de 12/11/2007 e 38d370a9-1f1a2932-6b8cc6f0-3851f33b de 30/01/2008, das Folhas de Pagamento no período de 01/2001 até 12/2005.

7) Em virtude da empresa não exibir a contabilidade e ou exibir sem as formalidades legais, o fato gerador da obrigação previdenciária foi levantado com base na remuneração total dos segurados empregados e contribuintes individuais apurados através das folhas de pagamentos em meio digital fornecida pela empresa e confrontando estes dados com os obtidos nos sistemas corporativos de Previdência Social - CNISA/DCBC - Cadastro Nacional de Informações Sociais/Demonstração da Composição da Base de Cálculo, mensalmente e por estabelecimento prestador. A partir da comparação entre o total das remunerações informadas na folha de pagamento de salários e o total das remunerações constantes dos sistemas corporativos informados através da GFIP, obteve-se, por competência e por estabelecimento, diferenças de totais de remunerações a maior na folha de pagamento e em algumas competências, a maior na GFIP, conforme planilha anexa Nº 1 e Nº 2. Tal procedimento foi igualmente adotado para fins de apuração das contribuições dos segurados. Para fins de lançamento no Sistema de Auditoria Fiscal - SAFIS, os totais das remunerações e contribuições foram desdobrados em levantamentos específicos – por código FPAS 515 e FPAS 655, em função dos segurados permanentes e em regime de trabalho temporário.

(...)

9) A empresa efetuou a entrega das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs antes da constituição do crédito, beneficiando-se da redução da multa, conforme previsão legal, em relação ao Levantamento FTG.

10) As bases de cálculo, as contribuições lançadas, as deduções efetuadas a título de Salário Família, os créditos considerados a título de DNF - retenções destacadas em nota fiscal de serviço e GPS com código de recolhimento 2100 e as alíquotas aplicadas encontram-se discriminados, por levantamento e competência, no anexo Discriminativo Analítico do Débito - DAD.

11) As guias da previdência social - GPS apresentadas e DNF que foram deduzidas das contribuições apuradas estão relacionadas por estabelecimento e por competência no anexo Relatório de Documentos Apresentados - RDA.

11.1) As DNF consideradas nos estabelecimentos com débitos foram somente as emitidas pelo próprio estabelecimento prestador, conforme CNPJ constante nas notas fiscais de serviços emitidas pela empresa.

12) Os créditos previdenciários ora lançados encontram-se fundamentados no anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD.

Correta ainda a Decisão de Piso, quando aplica o art. 136, do CTN e ressalta que *Quanto à alegação de que não houve dolo e lesão ao fisco, posto que os impostos foram adimplidos, tem-se que a cobrança da multa de ofício decorre de infrações a legislação tributária, assim, deve-se ressaltar que a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente.*

O Recorrente foi cientificado da autuação aos 17/06/2008, relativa às competências de 01/2001 a 12/2005. O Acórdão de Piso declarou a decadência parcial de 01/2001 a 05/2003, com aplicação do art. 150 §4º, do CTN, considerados recolhimentos parciais.

Nada há para alterar na Decisão de Piso.

Acolhidos os fundamentos do R. Acórdão recorrido, resta mantida a autuação.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly