



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720267/2017-33
ACÓRDÃO	2003-006.812 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUARD ANGEL VIGILANCIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

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

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

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias novas apresentadas em sede de recurso e das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 128/142, interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA, de fls. 109/122, a qual julgou improcedente a impugnação, porém manteve em parte o lançamento pois entendeu de ofício ser nulo o lançamento da contribuição ao GILRAT.

O lançamento objeto deste processo refere-se à contribuições devidas à Seguridade Social, referente à parte patronal e GILRAT, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, conforme auto de infração de fls. 04/08, lavrado em 02/08/2017, referente ao período de 01/2013 a 12/2013, com ciência do contribuinte em 24/08/2017, conforme assinatura à fl. 55.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 636.592,00, já acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora (até a lavratura).

De acordo com o relatório fiscal de fls. 09/13, o contribuinte era optante pelo SIMPLES NACIONAL no período fiscalizado. Contudo, conforme inciso VI, parágrafo 5º-C, art. 18 da Lei Complementar 123/2006, sua atividade de Vigilância e Segurança tem a tributação nos termos do ANEXO IV da citada Lei complementar, hipótese que **não contempla** a contribuição patronal previdenciária de que trata o art. 22 da Lei 8.21/1991.

No entanto, a contribuinte declarou em GFIP ser optante pelo Simples (código 2). Assim, se auto enquadrou como isenta da contribuição previdenciária patronal, contrariando as disposições da LC 123/2006 para atividades definidas nº Anexo IV.

Desta forma, a base de cálculo do lançamento foi apurada conforme os valores declarados em GFIP pela contribuinte, tendo sido considerado o valor das retenções de 11% sofridas pela empresa:

2.1. Para apurar e lançar as contribuições patronais, a fiscalização, de posse das folhas de pagamento e das GFIP's válidas, obteve as bases de cálculo e as mesmas foram confrontadas com os valores recolhidos espontaneamente e com as retenções de 11 % sofridas pela empresa, sendo que tais recolhimentos foram primeiramente apropriados nas bases declaradas em GFIP, ou seja, as contribuições dos segurados.

(...)

2.7. Assim, o lançamento foi efetuado considerando-se as bases de cálculo, valores declarados em GFIP referente a parte dos segurados e retenções de 11%, que resumem-se conforme a tabela abaixo:

[vide fl. 11]

Com isso, efetuou o lançamento da contribuição patronal e da GILRAT.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou as Impugnação de fls. 62/81 em 22/09/2017 (envelope dos Correios à fl. 88). Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Inobservância de Normas

6. A empresa Guard Angel Vigilância alegou que o Auditor Fiscal deixou de observar as normas contidas no artigo 2º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e também que houve descumprimento dos requisitos da “Lei nº 3.000/99” (sic) e do Decreto nº 70.235/72 (fls. 62/63).

Da Violação dos Princípios Constitucionais

7. Alegou ainda que a exigência formulada por meio do auto de infração não merece guarida, porque está pautada em pilares descabidos, desarrazoados e ilegais (fl. 64):

Ratificando o disposto no parágrafo anterior, temos ainda que, permitir a constituição do suposto crédito tributário nos termos desta Notificação de Lançamento é ferir nossa Magna Carta, principalmente no tocante aos princípios do contraditório e ampla defesa.

7.1 A empresa questionou a aplicação do princípio da proporcionalidade, nos seguintes termos (fls. 75/77):

Assim, mais do que comprovado está que o Princípio da Proporcionalidade no presente caso deve prevalecer, pois conforme flagrantemente

demonstrado a Recorrente não pode ser penalizada por uma autuação descabida, infundada, desarrazoada e inaceitável, pois sempre norteou seus atos dentro dos parâmetros da lisura e boa-fé, almejando o pleno cumprimento do contrato de forma justa e efetiva.

7.2 A empresa, além de questionar a aplicação do princípio da razoabilidade, questionou também a aplicação de outros princípios constitucionais, o da legalidade, da impessoalidade, da moralidade e da publicidade, nos seguintes termos (fls. 77/78):

Há de se reforçar ainda que conforme dispõe nossa vasta doutrina e jurisprudência' a Administração Pública Direta ou Indireta de qualquer dos poderes, obedecerá aos Princípios da Legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade, exigindo-se como condição de validade dos atos administrativos, a motivação suficiente, e como requisito de sua legitimidade a razoabilidade. (fl. 77).

7.3 A empresa alegou ainda a violação ao princípio constitucional do não confisco, nos seguintes termos (fls. 78/80).

Noutra vertente, ainda que se admita a possibilidade da cobrança do crédito erigido na NFLD então impugnada, o percentual utilizado para o cálculo da multa revela manifesta agressão ao Princípio da Vedação ao Efeito Confiscatório insculpido no art. 150, inciso IV da CRFB. (fl. 78).

Da Ausência de Fundamentação Legal na Aplicação da Multa

8. A empresa Guard Angel Vigilância alegou que “não assiste razão ao ilustre auditor, uma vez que o mesmo não ponderou a aplicação da legislação, pertinente ao empresário optante pelo SIMPLES NACIONAL.” (fls. 65/68).

8.1 Continuou alegando que “a lei 10.833/2003, em seu artigo 30, § 2º, ilustra justamente a hipótese em tela, uma vez que optante pelo sistema do SIMPLES NACIONAL, a empresa encontra-se desobrigada à retenção das contribuições sociais”

8.2 A empresa entendeu que por se tratar de optante pelo Simples Nacional estava sujeita a uma tributação simplificada:

Assim, não há que se falar em retenção previdenciária na alíquota de 11% do valor bruto das notas emitidas.

Expressamente verifica-se que os optantes pelo Simples Nacional estão excluídos de tal sistemática, devendo adotar a tributação simplificada, e portanto correta a forma de declaração fiscal apresentada pela empresa.

Desta forma, a lavratura do competente auto de infração, obrigatoriamente deve apresentar requisitos e pressupostos essenciais à sua formação e validade.

8.3 Nos seus questionamentos, em relação à multa aplicada, a empresa mencionou que a Fiscalização deixou de apresentar a base legal (fls. 68/69):

8.4 A empresa citou o artigo 2º, o artigo 6º e o artigo 50 da Lei 9.784/99 e apresentou também acórdãos judiciais (fls. 69/80) com o objetivo de reforçar seus argumentos quanto à motivação dos atos praticados pela Administração Pública.

Requerimentos Finais

9. Ao final, a empresa Guard Angel Vigilância requer a anulação do auto de infração nos seguintes termos:

diante do exposto, conclui-se que a autuação fiscal aplicada é NULA, devendo-se acolher integralmente os argumentos expostos na presente Impugnação, cancelando por completo a Auto de Infração em questão declarando inexigíveis e ilegítimos os valores relativos a imposto, multa e juros em razão da ofensa aos dispositivos legais, assim como aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade e da Vedação ao Efeito Confiscatório, ou, caso o ilustre julgador assim não entenda, seja declarado inexigível, o valor relativo à multa, eis que em manifesta ofensa ao axioma do Não-Confisco estampado no art. 150, inciso IV da CRFB.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Salvador/BA julgou procedente em parte o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 109/122):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. CONTENCIOSO. NÃO SE ESTABELECE. NÃO MODIFICA O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

As alegações genéricas sobre inobservância de normas, além de não ter força para modificar o crédito tributário, impossibilitam o desenvolvimento da atividade processual e dificultam o estabelecimento do contencioso. Para este fim, a impugnação apresentada deveria apontar de forma específica quais pontos há discordância, apresentando os motivos de fato e de direito.

PROCEDIMENTOS FISCAIS. OBSERVÂNCIA DAS NORMAS LEGAIS. LANÇAMENTO. REGULARIDADE.

Verifica-se que há regularidade no lançamento tributário, quando os procedimentos fiscais são realizados observando as normas legais, no que diz respeito a propiciar ao contribuinte uma análise adequada do crédito, como também exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório.

EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE ENQUADRADA NOS TERMOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006.

OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.

A empresa optante pelo Simples Nacional que exerce atividade econômica enquadrada nos termos do inciso VI, do § 5º-C, do artigo 18 e do Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006 está sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, na forma prevista na legislação para as empresas em geral.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. LEGALIDADE.

A multa de ofício é aplicável no lançamento do crédito tributário que deixou de ser recolhido e no percentual determinado por lei. A constatação da inadimplência do tributo, verificada em procedimento de ofício, já é passível de sujeição à multa.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. ANÁLISE ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.

Não cabe à esfera administrativa conhecer de arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade de legislação tributária, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. OCORRÊNCIA NULIDADE.

É nulo o lançamento quando ocorre ausência da fundamentação legal referente à contribuição lançada no Auto de Infração, de forma a comprometer o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu exonerar a parte do lançamento relativa a contribuição GILRAT em razão da falta de fundamentação legal para o lançamento da contribuição GILRAT, o que comprometeu a legalidade do lançamento e prejudicou o direito do sujeito passivo de tomar plena consciência dos fatos geradores a ele imputados.

Do Recurso Voluntário

A recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 24/08/2018, conforme extrato de fl. 149, apresentou recurso voluntário de fls. 128/142 em 24/09/2018.

As razões de apelo podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- Afirma que há nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, pois a *“fundamentação apresentada no auto de infração não possui correlação lógica e clara com a descrição circunstanciada dos fatos concretos que justificaram a exigência do tributo”* (fls. 131/132);

- Reconhece que parte de seus serviços estão inseridos no inciso VI do §5º-C do art. 18 da LC 123/2006, *“no entanto, afirma que seria ilegal a inclusão dos serviços de monitoramento de sistemas de segurança eletrônico nesse enquadramento, por não se enquadrar, em tese, no conceito de vigilância”* (fl. 133). Assim, como as empresas de monitoramento deveriam estar enquadradas no Anexo III da Lei Complementar 123/2006, o presente auto de infração precisaria ser revisto para excluir da base de cálculo as receitas auferidas com de serviços de monitoramento de sistemas de segurança eletrônico;
- Ilegalidade da utilização da taxa Selic para apurar os juros;
- Da natureza confiscatória da multa aplicada

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

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, no entanto deve ser apenas parcialmente conhecido. Explica-se

Conforme exposto no relatório, a peça recursal traz argumentos novos de defesa não levados à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, quais sejam:

- Debate acerca dos serviços de monitoramento de sistemas de segurança eletrônico não se enquadrarem, em tese, no conceito de vigilância e, portanto, não estar submetido à sistemática do Anexo IV da LC 123/2006; e
- ilegalidade da utilização da taxa Selic para apurar os juros.

Referidas razões de defesa foram apresentadas somente em sede recursal, razão pela qual o seu conhecimento, neste momento processual, violaria o princípio da não supressão de instância, pois as matérias abordadas no recurso voluntário não foram apreciadas pela DRJ de origem.

Sobre o tema, utilizo como razões de decidir as palavras do ilustre Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nobrega, em voto proferido no acórdão nº 2201-008.300, julgado em 02/02/2021:

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso

Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo a quo.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(...) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variandose somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida.

Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha² também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de

matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo a quo deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo a quo extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão a quo não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: 'basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.'"

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a

autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância a quo. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

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).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecer-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em

relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Assim, não merece conhecimento esta parte do recurso voluntário, por tratar de tema sobre o qual não foi instaurado o litígio administrativo com a impugnação.

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

Passa-se a análise dos temas conhecidos.

I. PRELIMINAR

I.i. Nulidade

A RECORRENTE afirma que há nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, pois a *“fundamentação apresentada no auto de infração não possui correlação lógica e clara com a descrição circunstanciada dos fatos concretos que justificaram a exigência do tributo”* (fls. 131/132). Assim, entende que o lançamento deveria ser considerado nulo, nos termos dos arts. 60 e 61, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972.

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

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

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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 conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

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

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

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

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

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

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

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

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

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

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

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

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

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

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

art. 5º [...]

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

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

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

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

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

Quanto à fundamentação legal, os dispositivos indicados à fl. 05 estão em perfeita harmonia com os fatos descritos no relatório fiscal, de forma que não se cogita a alegada discrepância alegada pela RECORRENTE.

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

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

Assim sendo, sem razão a RECORRENTE.

II. MÉRITO

II.i. Da natureza confiscatória da multa aplicada

Em suas razões de defesa, a contribuinte apresentou doutrina e jurisprudência para concluir que *“deve ser considerada confiscatória e assim inconstitucional, por conflitar com o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, toda e qualquer multa que ultrapasse o limite de 30% do tributo”* (fl. 140). Assim, entende que a multa de 75% aplicada afronta os princípios da proporcionalidade, da capacidade contributiva e do não-confisco.

Ou seja, a linha de argumentação da RECORRENTE procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária. Ocorre que o julgamento administrativo fiscal deve se limitar a aplicar a legislação pertinente, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da constitucionalidade da norma.

Com efeito, a apreciação de tais assuntos, é reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder, ou seja, essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula nº 02 do CARF:

Súmula CARF nº 2

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

A alegação acerca do suposto caráter confiscatório da multa passa pela análise de constitucionalidade da penalidade. Portanto, não cabe ao CARF se manifestar acerca das supostas inconstitucionalidades alegadas pela RECORRENTE. Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pela RECORRENTE.

Por fim, a contribuinte afirma que a multa moratória não pode ser superior a 30% do tributo devido. No entanto, a penalidade de 75% aplicada está devidamente respaldada no art. 35-A da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430, de 1996:

Lei nº 8.212/91

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

Nos casos de lançamento de ofício, como no presente caso, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

Portanto, não assiste razão à RECORRENTE em seus argumentos, visto que a multa foi aplicada de acordo com a legislação que rege a matéria.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, não conhecendo das matérias novas apresentadas em sede de recurso e das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, voto por REJEITAR a preliminar e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim