



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15563.720106/2018-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.175 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MHB LOGISTICA E TRANSPORTES EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.**

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

**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.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 333/364) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 311/321), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário

formalizado nos autos de infração abaixo discriminados, lavrados em 05/11/2018, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 27/35):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 1.555.376,85, já acrescidos de juros de mora (calculados até 11/2018) e multa proporcional (passível de redução), referentes às contribuições previdenciárias da empresa e das destinadas ao Seguro de Acidentes do Trabalho (SAT) ora denominado de Contribuição para Financiamento dos Benefícios Concedidos em Razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrentes dos Riscos Ambientais de Trabalho (GILRAT), incidentes sobre os valores pagos aos seus segurados empregados, fato gerador da contribuição previdenciária, não recolhidas e não declaradas em GFIP (fls. 02/09) e
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, no montante de R\$ 499.656,52, já acrescidos de juros de mora (calculados até 11/2018) e multa proporcional (passível de redução), referente referentes às contribuições sociais destinadas aos Terceiros (INCRA, SENAT, SALÁRIO EDUCAÇÃO, SEST e SEBRAE), incidentes sobre os valores pagos aos seus segurados empregados, fato gerador da contribuição previdenciária, não recolhidas e não declaradas em GFIP (fls. 10/26).

### Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 312/313):

Trata-se de lançamento de crédito tributário previdenciário, relativo à contribuição devida pela empresa à Seguridade Social, ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, e aos Terceiros FNDE Salário-educação, INCRA, SEST, SENAT e SEBRAE, no período compreendido pelas competências 01/2015 a 12/2015.

Constitui fato gerador das obrigações previdenciárias e as destinadas a outras entidades e fundos, o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais apuradas nas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações a Previdência Social - GFIP's entregues pelo sujeito passivo. As bases de cálculo e as contribuições foram lançadas com base nos valores declarados como remuneração pelo sujeito passivo em GFIP e encontram-se discriminados em planilhas anexas ao Relatório Fiscal.

A seguir narra-se os fatos apresentados pela fiscalização (Relatório Fiscal de fls. 27/35).

Da análise dos documentos apresentados, bem como da consulta aos sistemas informatizados quanto aos valores declarados em GFIP, verificou-se tratar-se de empresa optante pelo recolhimento simplificado de tributos e contribuições - Simples Nacional, com data de opção em 09/11/2007, com data da exclusão em 31/03/2016 por comunicação obrigatória do contribuinte. O contribuinte declarou opção pelo Simples, em GFIP, durante o período em análise fiscal, a saber 01/2015 a 12/2015.

#### **QUANTO À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.**

Face a empresa ser optante pelo recolhimento simplificado de tributos e contribuições – Simples Nacional, durante o período de fiscalização de 01/2015 a 12/2015, com o regime de apuração por competência, conforme Declaração Anual do Simples Nacional, com data de abertura da empresa em 05/11/2007, data de opção em 09/11/2007 e data da exclusão em 31/03/2016 por comunicação obrigatória do contribuinte, procedeu-se à análise do cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Para proceder à análise do comprometimento de despesas em relação às receitas, extraiu-se o Balancete de Contas do arquivo digital MANAD entregue pelo contribuinte, utilizando os valores lançados nas contas de "custos/despesas" e "receitas", mês a mês. Tais valores encontram-se discriminados na Planilha Demonstrativo do Comprometimento de Despesas em Relação às Receitas.

Por essa análise, concluiu-se, para todo o período fiscalizado, pela ocorrência da causa de exclusão da empresa do Simples Nacional, prevista no artigo 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006 (for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% [vinte por cento] o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade). Tal fato foi objeto da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, processo 15563.720080/2018-52, tendo sido emitido o Ato Declaratório Executivo - ADE nº 16/2018. Em decorrência da infração ao inciso IX do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, a exclusão produz os seus efeitos a partir de janeiro de 2015, uma vez que para esta competência o valor das despesas pagas superou em 57,12% o valor das receitas.

#### **DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO.**

Por ter sido excluída do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/2015, a empresa passa a ter o mesmo tratamento tributário de qualquer outra empresa não acolhida pelo referido sistema tributário, passando a contribuir, inclusive, sobre a remuneração paga aos seus segurados empregados. A empresa ao declarar em GFIP, documento previsto no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, de conformidade com o inciso IV, artigo 225, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, opção pelo Simples Nacional (código Opção 2), inibiu a correta apuração do valor devido à previdência, deixando de declarar a totalidade de suas contribuições devidas. Tal fato foi

verificado para todo período de apuração, a saber, 01/2015 a 13/2015. As bases de cálculo da contribuição previdenciária da empresa (contribuição patronal, contribuição para o SAT/RAT e contribuição para terceiros) foram declaradas em GFIP, antes do início da ação fiscal.

Foram creditados à empresa todos os recolhimentos efetuados pela mesma, através do DAS - Documento de Arrecadação do Simples, no código de receita 3333 - Tributo INSS/CPP, de conformidade com os valores constantes da Declaração Anual do Simples Nacional. Os valores lançados a crédito da empresa encontram-se discriminados na coluna "Deduções" e podem ser visualizados no Relatório "Demonstrativo de Apuração Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador".

(...)

### Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 16/11/2018 (AR de fl. 221) e apresentou impugnação em 17/12/2018 (fls. 226/245), acompanhada de documentos (fls. 246/295), com os seguintes argumentos, extraídos do acórdão recorrido (fls. 313/317):

(...)

O contribuinte foi devidamente intimado quanto ao lançamento em 16/11/2018 (fl. 221). Ofertou seu instrumento de impugnação de fls. 226/245. Eis seus argumentos:

**Preliminarmente – Nulidade das autuações – A aferição da proporção das despesas incorridas versus a receita auferida só é possível após o encerramento do ano-calendário – Artigo 29, inciso IX, da LC nº 123/06.**

A Autoridade Fiscal desenquadrou, de ofício, a Impugnante do Simples Nacional pelo fato de supostamente ter sido constatado que, durante o ano-calendário de 2015, as despesas da Impugnante foram superiores às receitas em mais de 20% (vinte por cento), o que encontra guarida no artigo 29, inciso IX, da LC nº 123/06. É perceptível que foi opção do legislador pátrio impor a observância do requisito de que as despesas pagas não superem em 20% (vinte por cento) os ingressos de recursos no curso de um ano-calendário. Paralelamente, sabe-se, também, que o §1º, do artigo 29, da LC nº 123/06, dispõe que a exclusão de ofício por excesso de despesas (inciso IX) possui efeitos a partir do mês em que efetivamente incorridas. Ora, não há dúvidas de que a hipótese de exclusão da Impugnante do Simples decorreu da constatação da suposta existência de despesas pagas superiores a 20% dos ingressos de recursos no ano-calendário de 2015. Contudo, é certo que a Impugnante só efetivamente teria incorrido na hipótese de exclusão em tela ao término do ano-calendário. Dito de outra forma, o mês em que a impugnante teria incorrido na hipótese de exclusão em tela foi aquele em que o ano-calendário já havia se encerrado, qual seja, janeiro de 2016. O inciso IX, do artigo 29, da LC nº 123/06, é claro em dispor que a constatação deve ser feita no

ano-calendário, e não mês a mês (ora, é perfeitamente plausível que uma pessoa jurídica concentre os ingressos financeiros em um ou em poucos meses do ano). Nesta esteira, o § 1º do referido artigo deve, obrigatoriamente, ser interpretado de forma sistemática e harmoniosa com o inciso IX. Cita doutrina.

Por meio da tipicidade cerrada e, por conseguinte, do princípio da legalidade, o contribuinte possui uma garantia individual de proteção, de segurança jurídica frente à atividade arrecadadora do Estado por meio dos tributos, não sendo, assim, permitida a extensão da norma tributária ou a ampliação de incidência, impedindo, conseqüentemente, por exemplo, que o Fisco retroaja os efeitos da exclusão do Simples Nacional de forma discricionária ou arbitrária. Nesta esteira, a tipicidade cerrada parte do pressuposto que todos os elementos necessários à atividade tributária estejam previstos em lei, e somente nela. Não se admite, por isso, analogia e interpretação extensiva da norma tributária, práticas estas incompatíveis com a taxatividade da lei tributária.

De igual forma, impõe-se que, no caso concreto, seja imperiosa a realização de uma interpretação sistemática do inciso IX com o §1º, do artigo 29, da LC nº 123/06, buscando-se a razão de ser (*ratio essendi*) da hipótese de exclusão do inciso IX. Assim, repisa-se, a partir do momento em que o inciso IX, do artigo 29, da LC nº 123/06, dispõe que será hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional a existência de despesas pagas superiores em mais de 20% dos ingressos de recursos, durante o ano-calendário, a Impugnante só teria incorrido em tal hipótese de exclusão após o encerramento do respectivo ano calendário, sendo, pois, defesa a realização de interpretação extensiva em prejuízo do contribuinte. Deste modo, não há espaço para retroagir os efeitos da exclusão do Simples Nacional para janeiro de 2015, já que apenas em 1º de janeiro de 2016 é que a Impugnante teria incorrido na hipótese do artigo 29, inciso IX, da LC nº 123/06, razão pela qual os presentes Autos de Infração são flagrantemente nulos e improcedentes.

Subsidiariamente, ainda que não se entenda que a Impugnante teria incorrido na hipótese do artigo 29, inciso IX, da LC nº 123/06, apenas em janeiro de 2016, é incontroverso que, no pior dos cenários, teria incorrido em 31 de dezembro de 2015, dia no qual se encerra o ano-calendário, reforçando, portanto, a nulidade e a improcedência das autuações.

#### **Razões de Improcedência das Autuações.**

#### **Não Incidência de Contribuição Previdenciária Sobre Verbas Não Remuneratórias.**

As autuações não merecem prosperar nos termos em que se encontram. Isto porque o lançamento de CPP desconsiderou a existência de diversas verbas não remuneratórias pagas pela Impugnante aos seus empregados. Afinal, no curso de suas atividades, a Impugnante contrata e remunera diversos empregados, em relação aos quais, em virtude da ocorrência de determinadas situações, obriga-se a pagar diversas verbas não remuneratórias, tais como: (a) vale-transporte; (b)

auxílio-doença, auxílio acidente e parcela do salário relacionada ao período de afastamento mediante apresentação de atestado médico; (c) férias gozadas, férias indenizadas, abono de férias e 1/3 (um terço) constitucional de férias; (d) aviso prévio indenizado e reflexos; (e) salário-família; (f) salário-maternidade e salário paternidade; (g) adicional noturno, de insalubridade e de periculosidade; (h) horas extras; (i) repouso remunerado ou repouso não gozado; (j) juros de mora sobre verbas trabalhistas decorrentes de decisões; (k) auxílio-creche; (l) auxílio alimentação pago in natura; (m) auxílio quebra de caixa; (n) abono único; (o) ajuda de custo superior a 50% da remuneração do empregado; (p) adicional de assiduidade e produtividade (prêmios); (q) auxílio-educação; (r) gorjetas; e (s) licença-prêmio não gozada e convertida em pecúnia.

Tendo em vista que as referidas rubricas integraram as bases de cálculo da CPP autuada, influíram de forma direta nos valores lançados pela Fiscalização. Cita o artigo 195 da Constituição Federal de 1988 e o artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

A incidência das contribuições previdenciárias deve recair unicamente sobre remunerações devidas como contraprestação ao trabalho realizado pelo empregado. O contrato de trabalho, como é sabido, caracteriza-se pela troca de bens imateriais, que consistem na energia de trabalho de uma pessoa física, e materiais, estes representados pela soma de dinheiro ou por outro bem capaz de satisfazer as necessidades humanas. Este último é o que se denomina "remuneração". Cita doutrinas.

Verifica-se a inequívoca natureza não remuneratória de várias verbas pagas pela Impugnante, razão pela qual não podem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, ao contrário do que ocorreu no presente caso. Sendo assim, caso não se reconheça a preliminar suscitada, os Autos de Infração merecem ser reformados, de modo que sejam excluídas as verbas não remuneratórias da base de cálculo da CPP, tais como (a) vale-transporte; (b) auxílio-doença, auxílio acidente e parcela do salário relacionada ao período de afastamento mediante apresentação de atestado médico; (c) férias gozadas, férias indenizadas, abono de férias e 1/3 (um terço) constitucional de férias; (d) aviso prévio indenizado e reflexos; (e) salário-família; (f) salário-maternidade e salário paternidade; (g) adicional noturno, de insalubridade e de periculosidade; (h) horas extras; (i) repouso remunerado ou repouso não gozado; (j) juros de mora sobre verbas trabalhistas decorrentes de decisões; (k) auxílio-creche; (l) auxílio alimentação pago in natura; (m) auxílio quebra de caixa; (n) abono único; (o) ajuda de custo superior a 50% da remuneração do empregado; (p) adicional de assiduidade e produtividade (prêmios); (q) auxílio-educação; (r) gorjetas; e (s) licença-prêmio não gozada e convertida em pecúnia.

#### **O Fundamento Constitucional das Contribuições de Terceiros – Jurisprudência dos Tribunais Superiores.**

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 ("CRFB/88"), ao tratar das Contribuições no Capítulo I do Título VI, que versa sobre o Sistema Tributário

Nacional, deixou claro que tais exações são espécie do gênero tributo. Cita os artigos 149 e 195 da Constituição Federal de 1988. Cita entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF sobre a divisão das contribuições e também o delineamento do fundamento constitucional de cada uma delas: a) todas as Contribuições, exceto as de melhoria, têm sua matriz constitucional no artigo 149, da CRFB/88; b) algumas contribuições, como aquelas de intervenção no domínio econômico (CIDE) e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas, têm fundamento exclusivamente no artigo 149, CRFB/88; e, c) outras contribuições, embora se mantendo vinculadas ao artigo 149, da Constituição, são também reguladas por outros dispositivos constitucionais, como ocorre com as de Seguridade Social, disciplinadas adicionalmente pelo artigo 195, da CRFB/88.

Fixadas tais balizas, os contribuintes passaram a classificar, de acordo com a roupagem conferida pelo STF, a natureza jurídica das Contribuições de Terceiros.

No que concerne às contribuições do Salário-Educação, ao SESC e ao SENAC (e conseqüentemente ao SEST e ao SENAST), o STF consolidou posicionamento no sentido de que elas se caracterizam como "contribuições sociais gerais", cujo fundamento constitucional é o artigo 149 da Constituição Federal de 1988.

Quanto à contribuição ao SEBRAE, o STF a qualifica como Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), cujo fundamento constitucional também é o artigo 149 da Constituição Federal de 1988.

No que tange à Contribuição ao INCRA, o STJ consolidou entendimento no sentido de que ela também se trata de uma CIDE.

Tem-se, portanto, que os Tribunais Superiores têm posicionamento pacífico no sentido de que as contribuições de terceiros autuadas encontram fundamento no artigo 149 da Constituição Federal de 1988.

**A Revogação das Contribuições de Terceiros pela Emenda Constitucional nº 33/2001 - Nova Redação Dada ao Artigo 149, § 2º, III, "a", da CRFB/1988.**

Tendo sido feito o correto enquadramento constitucional das Contribuições de Terceiros autuadas, cumpre observar que todas têm como base de cálculo a folha de salários. Todavia, com o surgimento da Emenda Constitucional ("EC") nº 33/2001, o artigo 149, da Constituição Federal de 1988 passou a prever que as contribuições por ele tratadas podem ter como base de cálculo somente o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro. Com efeito, ao empregar os termos faturamento, receita bruta, valor da operação e valor aduaneiro no texto do artigo 149, § 2º, III, "a", da Constituição Federal de 1988, o constituinte impediu o legislador comum, e até mesmo o complementar, de escolher outras grandezas como base de cálculo para as contribuições, exceto aquelas ressalvadas pela própria Constituição, tal como acontece com as exações que encontram fundamento no artigo 195 do texto constitucional. Sendo assim, após a edição da EC nº 33/2001, a hipótese de incidência das contribuições de terceiros em tela não mais pode ser a

remuneração paga aos trabalhadores, devendo se limitar ao auferimento de receita (base de cálculo: faturamento ou receita bruta), à venda de mercadorias ou serviços (base de cálculo: valor da operação) ou à importação (base de cálculo: valor aduaneiro). Isso porque, quando a Constituição da República fixa as bases de cálculo possíveis, nominando expressamente as grandezas que deseja tributar, os títulos atribuídos em seu texto constituem, com todo rigor, o arquétipo das respectivas hipóteses de incidência, devendo, conseqüentemente, ser respeitados pelo legislador comum. Em outras palavras, quando o legislador constituinte adotou o critério de nomear os tributos pertencentes a cada pessoa política, os institutos, conceitos e formas utilizadas na redação das disposições redigidas com esta finalidade, ao contrário de revestirem natureza meramente programática, configuram, de maneira expressa ou implícita, os rígidos e intransponíveis contornos do campo de atuação do legislador infraconstitucional, que vê, dessa forma, os poderes que lhe foram concedidos adstritos aos termos empregados na própria Constituição. Cita doutrina e julgados do Supremo Tribunal Federal - STF.

Descabe aqui qualquer tentativa de "salvar" a constitucionalidade das contribuições em tela com base na alegação de que elas teriam natureza jurídica de contribuições sociais de seguridade social, fato que atrairia a norma constante do artigo 195, inciso I, "a", da Constituição Federal de 1988. Primeiramente porque seria necessário desconsiderar jurisprudência consolidada pelo STF, o que acarretaria insegurança jurídica e descrença no Poder Judiciário. Ademais, tal argumentação esbarraria nas previsões contidas no artigo 195, §4º, c/c artigo 154, I, ambos da Constituição Federal de 1988. É assim porque, sendo certo que as Contribuições de Terceiros autuadas não foram instituídas por Lei Complementar e possuem a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais (folha de salários), incabível, *in casu*, a invocação do artigo 195, I, "a", da Constituição Federal de 1988.

Ante ao exposto, dúvida não há quanto à revogação das contribuições de terceiros aqui tratadas, o que as torna absolutamente inexigíveis e indevidas, ratificando a improcedência dos Autos de Infração ora impugnados.

#### **Do Pedido.**

Diante de todo o exposto, a Impugnante requer seja julgada procedente a Impugnação.

(...)

#### **Da Decisão da DRJ**

A 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), em sessão de 09 de abril de 2019, no acórdão nº 14-91.303 (fls. 311/321), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 311):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. CAUSAS DE VEDAÇÃO. EXCLUSÃO. DESPESAS QUE EXTRAPOLAM EM 20%. PRODUÇÃO DE EFEITOS. RETROATIVIDADE. INOCORRÊNCIA.

Nos casos da causa de exclusão do contribuinte do Simples Nacional relativas ao fato da sua despesa ultrapassar em 20% o total do faturamento no ano-calendário, os efeitos se produzem no próprio mês em que incorridas pelo contribuinte. Não há que se falar na espécie de aplicação retroativa, pois esta pressupõe que se aplique uma causa de exclusão antes inexistente às situações ocorridas no passado. Tampouco deve-se aguardar que se encerre o ano-calendário, constituindo uma apuração mês a mês.

No caso, está-se diante do mero reconhecimento da ocorrência da causa de exclusão e fixação, automática, dos efeitos dela decorrentes, não havendo retroação de efeitos.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 24/04/2019 (AR de fl. 330) e interpôs recurso voluntário em 23/05/2019 (fls. 333/364), em que repisa os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

I. TEMPESTIVIDADE

I. BREVE SÍNTESE DOS FATOS

II – DAS IMPROPRIEDADES DO ACÓRDÃO PROFERIDO PELA DRJ

II.1 – PRELIMINARMENTE – NULIDADE DAS AUTUAÇÕES – A AFERIÇÃO DA PROPORÇÃO DAS DESPESAS INCORRIDAS VERSUS A RECEITA AUFERIDA SÓ É POSSÍVEL APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO – ARTIGO 29, INCISO IX, DA LC Nº 123/06

II. RAZÕES DE IMPROCEDÊNCIA DAS AUTUAÇÕES

IV.1 NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS NÃO REMUNERATÓRIAS

IV.2 O FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS – JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS SUPERIORES

IV.2.1. A REVOGAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS PELA EMENDA CONSTITUCIONAL N° 33/2001 – NOVA REDAÇÃO DADA AO ARTIGO 149, §2º, III, “A”, DA CRFB/1988

### III. DO PEDIDO

74. Diante de todo o exposto, a Recorrente requer seja processada e julgada a presente Impugnação, a fim de que, **preliminarmente, seja reconhecida a nulidade e improcedência dos Autos de Infração ora impugnados, tendo em vista a inobservância da previsão do inciso IX, do artigo 29, da LC nº 123/06.**

75. Caso seja vencida a evidente nulidade que acomete os Autos de Infração, o que se admite por mera eventualidade, **no mérito, deve ser reconhecida improcedência das autuações**, eis que foram lançados valores de CPP incluindo verbas não remuneratórias na base de cálculo, bem como foram lançadas Contribuições de Terceiros revogadas pela EC n° 33/01.

76. Outrossim, **protesta por todos os meios de prova em Direito admitidos, mormente pela produção de prova documental suplementar para que seja corroborada a veracidade dos fatos ora narrados, inclusive a conversão do feito em diligência fiscal**, para a plena demonstração da verdade dos fatos e do direito ora reivindicado.

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, no recurso voluntário o Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, aduzindo: (i) a nulidade das autuações sob o fundamento de que a aferição da proporção das despesas incorridas versus a receita auferida só é possível após o encerramento do ano-calendário, nos termos do artigo 29, inciso IX, da LC nº 123/06; (ii) a não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas não remuneratórias; (iii) contribuição de terceiros – fundamento constitucional e jurisprudência dos tribunais superiores e (iv) a EC nº 33/2001 passou a prever que as contribuições previstas no artigo 149 da CF/1988 podem ter por base de cálculo somente o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro, de modo que foram revogados os dispositivos legais que versam sobre as hipóteses de incidência das contribuições de terceiros autuadas.

A autoridade julgadora de primeira instância rechaçou tais argumentos do Recorrente e, por não merecerem qualquer reparo e por concordar com os fundamentos

adotados, utilizo-os como razões de decidir no presente voto, tendo em vista o teor do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 (fls. 317/321):

(...)

#### **DA LIMITAÇÃO DA LIDE ADMINISTRATIVA.**

Basicamente, o contribuinte somente impugna os seguintes aspectos:

- a) produção de efeito da causa de exclusão do artigo 29, inciso IX da Lei Complementar nº 123/2006.
- b) não incidência de contribuições previdenciárias sobre diversas rubricas.
- c) não incidência das contribuições devidas aos Terceiros por incompatibilidade com a Constituição Federal de 1988.

Ainda, em relação à causa que motivou a edição do Ato Declaratório Executivo nº 16, de 26/09/2018, a questão se mostra prejudicada pelo fato de haver processo administrativo específico à discussão destes questionamentos. Realmente, o referido ADE foi exarado nos autos do processo administrativo nº 15563.720080/2018-52, tendo sido o contribuinte dele intimado em 08/10/2018 (fl. 11 daqueles autos), tendo expirado o prazo para manifestação de inconformidade em 07/11/2018, sem qualquer manifestação do contribuinte. Assim, quanto à ocorrência da causa de exclusão, tenho-la como consolidada e preclusa a via do contencioso administrativo, descabendo renovar nestes autos esta matéria.

Destarte, passo a apreciar a matéria trazida nos autos.

#### **DA PRODUÇÃO DE EFEITOS DA CAUSA DE EXCLUSÃO.**

Embora este tema esteja umbilicalmente ligado à ocorrência da causa de exclusão, permito-me sobre ele tecer algumas considerações para o fim de afastar a tese manejada pelo contribuinte.

O ADE nº 16, de 26/09/2018 assim se pronunciou:

Art. 1º - O contribuinte acima identificado fica EXCLUÍDO da sistemática, denominada SIMPLES NACIONAL, de pagamento dos impostos e contribuições de que trata o artigo 12 da Lei Complementar supracitada, pelo motivo infraposto:

No curso dos trabalhos de fiscalização, amparados pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.03.00-2018.00116-4, verificou-se que o valor das despesas pagas superou em mais de 20% (vinte por cento) o ingresso de recursos para todas as competências do exercício de 2015. Assim, o contribuinte incorreu no pressuposto contido na Lei Complementar 123/2006, art. 29, inciso IX, o que determina sua exclusão de ofício do Simples Nacional.

Art. 2º - Consoante o disposto no § 1º, artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. Assim, a exclusão em tela gera efeitos a partir de 1º de janeiro de 2015.

Art. 3º - O contribuinte, caso não se conforme, poderá no prazo de 30 (trinta) dias da ciência deste ato, manifestar-se, por escrito, contra o presente procedimento, nos termos dos artigos 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Dessa forma, considerando a causa de exclusão, assim prevê a Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

... *omissis* ...

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

... *omissis* ...

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

Em primeiro lugar, saliente-se que não há, até o presente momento, qualquer provimento jurisdicional que afaste a aplicação do preceito constante do artigo 29, § 1º da Lei Complementar nº 123/2006, motivo pelo qual deve ser ele integralmente observado na espécie.

Em segundo lugar, afasto a tese do contribuinte no sentido da impossibilidade de retroação dos efeitos da exclusão do Simples Nacional. A um, porque a forma de aplicação dos efeitos é medida que se impõe pela própria Lei Complementar nº 123/2006. A dois, porque não se pode falar de "retroação" propriamente dita. Retroagir é agir para o passado; no caso, não se retroage, mas simplesmente se reconhece agora, a pré-existência de uma anterior causa de exclusão. Retroatividade haveria se a causa existisse somente atualmente, 2018 ou 2019, e os seus efeitos se aplicassem ao passado, medida esta vedada pela própria Constituição Federal de 1988, como cláusula pétrea (artigo 5º- inciso XL). Situação diversa é aquela na qual a causa cujo efeito se projeta no passado é pré-existente, isto é, existe no passado, de forma que apenas o reconhecimento da sua ocorrência seja feito agora.

Veja-se que o § 1º do artigo 29 é claro ao dispor "produzirá efeitos a partir do **PRÓPRIO MÊS** em que incorridas". Ora, quando o contribuinte incorreu na infração, em 2018, 2019? Não, já em janeiro de 2015, quando suas despesas extrapolaram em 20% sua receita bruta. Aliás, conforme quadro que a fiscalização junta ao Relatório Fiscal, que sequer é contestado pelo contribuinte, em todos os meses do ano-calendário de 2015 a despesa do contribuinte excedeu em mais de 20% (muito mais) a sua receita bruta. Confira-se:

(...)

Assim, de rigor reconhecer que uma coisa é o reconhecimento atual de uma situação pré-existente, cujos efeitos devam se processar no passado, mas pelo simples fato de já no passado a causa que lhe subjaz já existir; outra coisa é a criação *ex novo* de uma causa, imprimindo-lhe aplicação no passado. À primeira situação, reconhece-se a sua aplicação como corolário inexorável da aplicação da norma tributária; à segunda, aplica-se a salvaguarda da liberdade constitucional materializada na preservação do primado da irretroatividade das leis.

Neste ponto, também não merece acolhida a pretensão de que se faça na espécie uma "interpretação harmoniosa com a Constituição Federal de 1988". Ora, é evidente que o ADE nº 16/2018 não "afastou", "prejudicou" ou "infringiu" a Constituição Federal de 1988 em nenhum momento. Ao contrário, apoiou-se em texto de lei vigente e com força obrigatória a todos, em uma situação normativa que, à toda evidência, não conflita com a Constituição Federal de 1988.

Destarte, tenho como correta a fixação do marco de 1º de janeiro de 2015 para a produção de efeitos da exclusão do contribuinte junto ao Simples Nacional, mantendo-se a previsão contida no ADE nº 16/2018 e não acolhendo a impugnação administrativa neste ponto.

É como voto na espécie.

#### **DAS INCONSTITUCIONALIDADES ARGUIDAS.**

O contribuinte traz ao longo do seu arrazoado impugnativo uma série de argumentos objetivando, ora de forma direta, ora de forma indireta, o reconhecimento de um conflito entre a situação posta nos autos no que toca às contribuições devidas aos Terceiros e a Constituição Federal.

Todavia, em que pese o esforço do contribuinte, suas razões não encontram, neste Colegiado, terreno fértil ao seu desabrochar. Isto pela razão simples de que o enfrentamento de tais questionamentos, visando o reconhecimento direto ou indireto da inconstitucionalidade, extrapola tanto a competência da fiscalização como deste órgão de julgamento, uma vez que o controle de constitucionalidade das normas regularmente postas e em vigor compete aos órgãos competentes do Poder Judiciário, assim por meio do controle difuso como pelo concentrado, ressaltando-se que, neste último caso, a competência é exclusiva da Suprema Corte, conforme expresso no artigo 102, I, "a" da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;

Assim, a norma cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelo órgão competente para fazê-lo, surtirá efeito e, por conseguinte, deverá ser aplicada pelos órgãos da Administração Pública, cuja atividade, na letra do art. 37 da Superlei, subsume-se inteiramente ao princípio da legalidade.

Este entendimento encontra-se pacificado desde há muito no âmbito da administração fazendária, contando com vários pronunciamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, e, especificamente, a Súmula CARF nº 02, aplicável por simetria às Delegacias Regionais de Julgamento – DRJ: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por fim, ressalte-se que o Decreto nº 70.235/72 é também expresso no sentido da impossibilidade em comento, ao prescrever, em seu art. 26-A, que:

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.

Estas as razões bastantes para o não enfrentamento da alegação aqui articulada pelo sujeito passivo. Desta forma, prejudicados os argumentos relativos ao tema de inconstitucionalidade.

(...)

Do exposto, nada a prover no presente tópico.

### **Da Não Incidência das Contribuições Previdenciárias sobre Verbas de Natureza Não Remuneratória.**

O Recorrente suscita a insubsistência das autuações ante a inclusão de verbas de natureza não remuneratória na exigência das contribuições previdenciárias.

Aponta que as verbas a seguir relacionadas, em virtude da sua natureza não remuneratória, devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias: (a) vale-transporte; (b) auxílio-doença, auxílio acidente e parcela do salário relacionada ao período de afastamento mediante apresentação de atestado médico; (c) férias gozadas, férias indenizadas, abono de férias e 1/3 (um terço) constitucional de férias; (d) aviso prévio indenizado e reflexos; (e) salário-família; (f) salário-maternidade e salário paternidade; (g) adicional noturno, de insalubridade e de periculosidade; (h) horas extras; (i) repouso remunerado ou repouso não

gozado; (j) juros de mora sobre verbas trabalhistas decorrentes de decisões; (k) auxílio creche; (l) auxílio alimentação pago *in natura*; (m) auxílio quebra de caixa; (n) abono único; (o) ajuda de custo superior a 50% da remuneração do empregado; (p) adicional de assiduidade e produtividade (prêmios); (q) auxílio-educação; (r) gorjetas e (s) licença-prêmio não gozada e convertida em pecúnia.

Inicialmente vejamos os fundamentos da decisão recorrida sobre o tema (fl. 321):

(...)

#### **DA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

O contribuinte traz arrazoadado no sentido de que devem ser expurgados da base de cálculo várias rubricas que não possuem natureza remuneratória. Em que pese lhe assistir parcial razão quanto a várias rubricas indicadas, o contribuinte não faz sequer início de prova de que, de fato, na base de cálculo considerada pela fiscalização que, frise-se, é aquela declarada em Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP tenha sido incluída alguma rubrica daquelas que se pretende excluir.

Na realidade, por força do atual entendimento vinculante dos Tribunais Superiores, somente o aviso prévio indenizado poderia ser excluído da base de cálculo, já que em relação às demais rubricas indicadas pelo contribuinte, algumas ainda estão pendente de solução com trânsito em julgado, outras já foram rechaçadas em sua não incidência pelos Tribunais. Não obstante, o contribuinte não demonstra que houve incidência sobre qualquer rubrica, com incidência, sem incidência ordinária (vale transporte, por exemplo), ou qualquer outra.

Assim, prejudicada está sua pretensão, porquanto não se desincumbiu o sujeito passivo quanto ao seu ônus probatório.

(...)

Da reprodução acima extrai-se que os valores que serviram de base de cálculo do lançamento foram obtidos das GFIP produzidas pelo próprio contribuinte. A par disso, se dentre estes valores adotados pela fiscalização constavam as rubricas de cunho não remuneratório (indenizatório), conforme arguido pelo contribuinte, cabia ao mesmo apontar os valores de cada uma delas e não somente, como foi feito tanto na impugnação como no recurso voluntário, alegar a existência dessas verbas, sem, contudo, comprovar que elas estavam incluídas nos montantes que serviram de base de cálculo para a contribuição lançada.

No que diz respeito ao ônus da prova, assim dispõe o artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil)<sup>1</sup>:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

<sup>1</sup> LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. Código de Processo Civil.

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

(...)

No mesmo sentido, assim estabelece o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972<sup>2</sup>:

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) (grifo nosso)

(...)

§ 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)

Com base nos referidos dispositivos legais extrai-se ser ônus exclusivo do contribuinte a apresentação de provas acerca do direito alegado.

Como visto, no caso em análise o Recorrente simplesmente tece considerações acerca de determinadas verbas que entende ser de cunho indenizatório, sem, contudo, comprovar que as mesmas compuseram a base de cálculo das contribuições lançadas.

Do exposto, não merece acolhida o argumento do Recorrente.

<sup>2</sup> DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

### **Da Doutrina e Jurisprudência.**

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Quanto aos entendimentos doutrinários, tem-se que os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de observância obrigatória.

### **Produção de Provas Suplementares e Conversão em Diligência.**

Acerca dos pedidos de diligência e de juntada posterior de documentos, 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)

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.

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.

Por fim, 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<sup>3</sup>, 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).

**Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos**

---

<sup>3</sup> 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.