



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720099/2022-05
ACÓRDÃO	2402-013.096 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DALNORDE COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula Carf nº 1

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). ALTERAÇÕES. CIÊNCIA. INSTRUMENTO GERENCIAL.

O TDPF é mero instrumento administrativo de controle interno da atividade fiscal, por conseguinte, documento sem qualquer feição atribuidora de poderes à autoridade fiscal para a realização do lançamento, prerrogativa funcional decorrente de lei.

As alterações do Termo decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução ou supervisão, bem como aquelas relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, são procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, sendo a ciência de tais alterações realizada pelo sujeito passivo pelo sítio da RFB na internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizou o início do procedimento fiscal.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DEDUÇÃO DE RECOLHIMENTOS DE MESMA NATUREZA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Súmula CARF nº 76).

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

O processo administrativo tributário admite todas as provas e meios de provas lícitas, inclusive a prova emprestada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade tributária solidária decorre do interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária quanto o ato ilícito que a desfigurou.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias que sejam resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

A responsabilidade tributária de pessoa interposta na atividade empresarial de contribuinte é devida quando ficar comprovada a sua condição de sócio e/ou administrador de fato da pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, (i) em relação ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte Dalnorde Comércio Importação e Exportação de Alimentos LTDA, conhece-lo em parte, não se apreciando das alegações de “erro na base de cálculo”, face à renúncia à instância administrativa por concomitância de ação judicial com o mesmo objeto para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento (ii) em relação aos recursos voluntários dos responsáveis solidários Hebert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias, negar provimento aos mesmos. (2) por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte Dalnorde Comércio Importação e Exportação de Alimentos LTDA, determinando-se o aproveitamento, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, dos valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei, vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Rodrigo Duarte Firmino, que negaram-lhe provimento. O Conselheiro Marcus Marcus Gaudenzi de Faria acompanhou o relator pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (suplente convocado), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 26ª Turma da DRJ08, consubstanciada no Acórdão 108-037.229 (p. 39.338), que julgou improcedente as impugnações apresentadas.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social referentes à parte da empresa,

inclusive sobre o risco ambiental do trabalho (GILRAT) (p. 193), bem como as contribuições devidas a outras entidade ou fundos, ditas “terceiros” (p. 227).

Foi atribuída responsabilidade solidária aos sócios-diretores Hebert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias, com base nos arts 124, I e 135, III, ambos do CTN.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 287), tem-se que:

(...)

Ficou constatado por consultas realizadas aos sistemas da Receita Federal que a empresa é optante pelo Lucro Real nos anos de 2017 a 2018. Declara a GFIP, no entanto, como optante pelo Simples Nacional, sistema que unifica a contribuição patronal, RAT e a contribuição para Outras Entidades e Fundos.

Com tal procedimento, a empresa deixou de declarar/confessar e/ou recolher as contribuições Patronal, RAT e para Outras Entidades, devida sobre a remuneração paga para segurados empregados que exercem atividade em 14 estabelecimentos.

Desta forma, o procedimento fiscal foi realizado com base nas folhas de pagamento e informações em GFIP, ficando constatados os seguintes fatos:

- Conforme acima descrito, a empresa fiscalizada é optante pelo Lucro Real entre os anos de 2017 e 2018.
- Com efeito, ficou constatado que a GFIP da empresa, no entanto, foi entregue com o código do Simples, ensejando o recolhimento apenas da contribuição descontada pelos segurados.
- Diante disto, durante os trabalhos de auditoria, a fiscalização levantou todos os valores de remuneração declarados em GFIP, lançando tais valores com salários, sendo os mesmos inclusos no presente auto de infração.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte Devedora Principal apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 414), defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

- existência de liminar em favor da empresa, em relação às contribuições devidas ao Sistema S e ao INCRA;
 - decadência em relação ao período de janeiro a junho/2017;
 - nulidade do lançamento por excesso de prazo do procedimento de fiscalização;
 - indevida modificação do tributo fiscalizado ao longo do tempo;
 - limite da base de cálculo da contribuição para o Sistema S;
 - inconstitucionalidade do Salário-Educação;
 - existência de verbas indenizatórias na base de cálculo utilizada pela fiscalização;
- * auxílio-doença;

- * férias indenizadas não gozadas e 1/3 de férias (indenizadas ou não);
- * aviso-prévio indenizado;
- * horas extras e gratificações;
- * salário-maternidade;

- aplicação do racional estabelecido na Lei nº 13.485/2017 nas relações privadas.

Os responsáveis solidários Herbert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias apresentaram, cada um, suas impugnações (p.p. 322 e 345, respectivamente), esgrimindo as mesmas razões de defesa, a saber:

- ausência de responsabilidade solidária;
- ausência de responsabilidade pessoal;
- dolo como requisito para a aplicação do art. 135, III, do CTN. Inocorrência no caso concreto;
- existência de jurisprudência administrativa, como, por exemplo, o Acórdão nº 1301-002.761; e
- improcedência da Representação Fiscal para Fins Penais.

A DRJ julgou improcedente as impugnações apresentadas, nos termos do susodito Acórdão nº 108.037.229 (p. 39.388), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Normas de Administração Tributária Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). ALTERAÇÕES. CIÊNCIA. INSTRUMENTO GERENCIAL.

O TDPF é mero instrumento administrativo de controle interno da atividade fiscal, por conseguinte, documento sem qualquer feição atribuidora de poderes à autoridade fiscal para a realização do lançamento, prerrogativa funcional decorrente de lei.

As alterações do Termo decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução ou supervisão, bem como aquelas relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, são procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, sendo a ciência de tais alterações realizada pelo sujeito passivo pelo sítio da RFB na internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizou o início do procedimento fiscal.

CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO DE ANÁLISE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO.

Na ausência de recolhimentos que comprovem a antecipação de pagamento dos tributos devidos, típico do lançamento “por homologação”, aplica-se às contribuições sociais o regramento geral da decadência, cuja contagem do prazo quinquenal reporta-se ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ser efetuado.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

O processo administrativo tributário admite todas as provas e meios de provas lícitas, inclusive a prova emprestada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo. Não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. COMPROVAÇÃO DA INTEGRAÇÃO NO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. FALTA DA COMPROVAÇÃO DA INCLUSÃO INDEVIDA EM GFIP.

Independentemente da existência de decisões judiciais vinculantes, é matéria de defesa a comprovação da integração na base cálculo do tributo lançado de verbas de natureza indenizatória, bem como se faz necessário para sua exclusão a comprovação dos valores que efetivamente integraram o lançamento tributário.

A contestação da base de cálculo declarada em GFIP pelo contribuinte deve vir acompanhada de provas quanto a indevida inclusão de determinadas rubricas e da retificação da respectiva declaração.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade tributária solidária decorre do interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária quanto o ato ilícito que a desfigurou.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias que sejam resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

A responsabilidade tributária de pessoa interposta na atividade empresarial de contribuinte é devida quando ficar comprovada a sua condição de sócio e/ou administrador de fato da pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, o Sujeito Passivo Principal apresentou o recurso voluntário de p. 39.417, reiterando parcialmente as razões de defesa deduzidas em sede de impugnação, a saber:

- nulidade do lançamento por excesso de prazo do procedimento de fiscalização;
- indevida modificação do tributo fiscalizado ao longo do tempo;
- erro na base de cálculo das contribuições previdenciárias, em face da inclusão de verbas de natureza indenizatória; e
- erro na base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros: limite de 20%.

Os responsáveis solidários, igualmente cientificados da decisão da DRJ, apresentaram, cada um, recurso voluntário próprio (p.p. 39.372 e 39.394), esgrimindo as mesmas razões de defesa, a saber:

- ausência de responsabilidade solidária;
- ausência de responsabilidade pessoal;
- dolo como requisito para a aplicação do art. 135, III, do CTN. Inocorrência no caso concreto; e
- existência de jurisprudência administrativa, como, por exemplo, o Acórdão nº 1301-002.761.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Inicialmente, cumpre destacar que estão em análise, neste momento processual, as seguintes peças processuais:

- o recurso voluntário interposto pela Contribuinte Devedora Principal DALNORDE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA (p. 39.417);
- o recurso voluntário apresentado pela responsável solidária VALDEANA MEIRA SOUTO E DIAS (p. 39.372);e
- o recurso voluntário apresentado pelo responsável solidário HEBERT MOREIRA DIAS (p. 39.394).

Passemos, então, à análise de cada apelo recursal supra destacado.

Do Recurso Voluntário do Sujeito Passivo Principal - DALNORDE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA (p. 39.417)

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

Conforme destacado no relatório supra, o Sujeito Passivo Principal, em seu apelo recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- nulidade do lançamento por excesso de prazo do procedimento de fiscalização;
- indevida modificação do tributo fiscalizado ao longo do tempo;
- erro na base de cálculo das contribuições previdenciárias, em face da inclusão de verbas de natureza indenizatória; e
- erro na base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros: limite de 20%.

Ocorre que, especificamente em relação às alegações de “erro na base de cálculo”, tanto das contribuições previdenciárias, quanto daquelas destinadas a terceiros, tem-se que a Contribuinte optou por levar a discussão dessa matéria ao crivo do poder judiciário, conforme noticiado no próprio recurso voluntário. Confira-se:

IV.I – DO ERRO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (PATRONAL E GILRAT)

A Contribuição Previdenciária está prevista no art. 195, inciso I, alínea ‘a’, da Constituição Federal e, em regra, tem como base de cálculo a remuneração do empregado, sobre a qual aplicar-se-á a alíquota de 20% para fins de Contribuição Previdenciária Patronal e 1 a 3% para fins de GILRAT.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário n. 565.160, fixou a seguinte tese: “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998”.

É dizer: a partir do entendimento fixado pela Corte Suprema, a Contribuição Previdenciária **somente incide sobre pagamentos habituais**, devendo ser excluída da base de cálculo toda verba que não tenha natureza salarial.

Diante desse cenário e visando coibir eventuais abusos do Fisco Federal, a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança n. 1004592-43.2021.4.01.3307 para afastar a incidência da Contribuição Previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória.

O Juízo da 1ª Vara Federal de Vitória da Conquista/BA, ao analisar o tema, em sede de **sentença**, concedeu a segurança para afastar as verbas indenizatórias da base de cálculo, bem como para autorizar a compensação ou a restituição dos valores indevidamente pagos nos últimos cinco anos (doc. 03):

(...)

Da leitura da decisão, depreende-se que foi reconhecida a impossibilidade de incidência, **a partir do exercício de 2016**, da Contribuição Previdenciária sobre as seguintes verbas: **(i)** aviso prévio indenizado; **(ii)** primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente; **(iii)** terço constitucional de férias; e **(iv)** abono de férias.

No entanto, no caso em tela, o Auditor incluiu essas verbas na base de cálculo da Contribuição Previdenciária supostamente devida.

(...)

IV.II – DO ERRO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS

A Constituição Federal, em seu artigo 149, *caput*, estabelece que compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas (Terceiros).

No tocante às Contribuições destinadas a Terceiros, para regulamentar o aspecto quantitativo, foi publicada a Lei nº 6.950/81, que, em seu artigo 4º, estabeleceu o limite máximo de 20 (vinte) vezes o valor do salário-mínimo para o salário de contribuição e para as contribuições destinadas a terceiros:

(...)

Após dois anos de vigência, foi alterado o limite, tão somente, do salário de contribuição, conforme alteração promovida pelo artigo 3º do Decreto Lei nº 2.318/86, nos seguintes termos:

(...)

Da citada norma é possível constatar que a revogação expressa do limite se deu exclusivamente para a “*contribuição da empresa para a previdência social*”, isto é, apenas para a Contribuição Social, não sendo possível estender tal revogação para as contribuições para fiscais.

Como se vê, a discussão está pautada em confirmar se houve ou não a revogação, pelo Decreto Lei nº 2.318/86, do limite de 20 (vinte) salários para base de cálculo das contribuições para fiscais.

Nesse sentido, é possível verificar da norma supratranscrita que houve somente a revogação do limite para as contribuições previdenciárias, sendo ilógico falar em revogação por meio de dispositivo que trata de contribuição de natureza diversa.

Diante desse panorama, a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança n. 1009314-23.2021.4.01.3307 para coibir o abuso fiscal no sentido de cobrar a Contribuição destinada a Terceiros sobre base de cálculo superior a 20 salários-mínimos.

O Juízo da 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Vitória da Conquista/BA, ao apreciar o pedido liminar, proferiu a seguinte decisão (doc. 04):

Ante o exposto:

a) DEFIRO o pedido de tutela de urgência requerido para autorizar a parte autora a recolher as contribuições destinadas ao INCRA e Sistema “S” com as respectivas bases de cálculo limitadas a 20 (vinte) vezes o salário-mínimo vigente, nos precisos termos dispostos no parágrafo único, do art. 4º, da Lei nº 6.950/81, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário sobre o montante que ultrapassar tal parâmetro, nos termos do art. 151, IV, do Código Tributário Nacional;

b) DETERMINO A SUSPENSÃO DO PROCESSO ATÉ POSTERIOR DELIBERAÇÃO DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NOS AUTOS DO REsp nº 1.898.532 - CE.

Apesar da decisão judicial que limita a base de cálculo, o Auditor, equivocadamente, efetuou lançamento da Contribuição destinada a Terceiros no valor de mais de três milhões de reais no período fiscalizado, sendo que, o máximo, por lógica, seria cerca de duzentos e quarenta mil reais – que foi recolhido pela Recorrente.

Ora, como cediço, não pode a Administração Tributária, por seu contencioso administrativo, imiscuir-se em matéria decidida (ou ser decidida) pelo Poder Judiciário, pois cabe a este tutelar a Administração, e não o inverso.

É essa, pois, a inteligência da Súmula CARF nº 1, já mencionada pela DRJ, *in verbis*:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste esboço, em face da renúncia ao contencioso administrativo nos termos acima declinados, impõe-se o não conhecimento do recurso voluntário no que tange às alegações de “erro na base de cálculo”.

Das Demais Razões Recursais

Com relação às demais razões de defesa deduzidas no apelo recursal apresentado pela Contribuinte Devedora Principal, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

Das preliminares de nulidade: do TDPF e da duração do processo

O sujeito passivo direto inquina de nulidade os autos pela extensão do tributo originalmente fiscalizado e pela duração do processo, que teria ultrapassado o limite normativo.

Com efeito, o Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, em seu art. 591 restringe as hipóteses de nulidade aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, sendo que eventuais irregularidades ou omissões distintas dessas elencadas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

Não são esses os casos dos autos, vez que a ação fiscal foi conduzida por servidor competente, que concedeu ao recorrente os prazos legais para a apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos, que o Auto de Infração foi devidamente motivados e foi concedido ao sujeito passivo o prazo legal para a formulação de impugnação. Também se encontram presentes todas as formalidades legais estampadas no art. 10 do Decreto nº 70235/19722, não se subsumindo a quaisquer das hipóteses ensejadoras da nulidade.

Quanto à inclusão da Contribuição Previdenciária Patronal em procedimento fiscal que originalmente se destinava à apuração da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ/CSLL, note-se que ela i) deriva do próprio procedimento fiscalizatório, vez que a Auditoria se deparou com despesas vultosas contabilizadas na rubrica 370301007 (INSS) que extrapolavam o percentual de 20% estimado sobre a base-de-cálculo informada nas DIRFs e nas

GFIPs e, ii) ela foi formalmente comunicada ao contribuinte mediante a emissão do Termo de Intimação Fiscal nº 11:

(...)

Também por idênticas razões e dada a complexidade do procedimento, o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal obteve sucessivas prorrogações até o seu encerramento, todas elas regularmente comunicadas ao Contribuinte.

Com efeito, todo o procedimento encontra amparo normativo.

Quanto aos prazos e aos tributos fiscalizados, a Portaria RFB nº 6478/2017, mencionada pelo Defendente e vigente à época dos fatos, assim dispunha sobre o assunto:

Portaria RFB nº 6478/2017

Art. 49 Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 29 do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

(...)

Art. 59 O TDPF conterá:

(...)

§ 1º No caso de procedimento de fiscalização, além dos elementos relacionados no caput, o TDPF-F ou TDPF-E conterá a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração do fato punível, e, facultativamente, o relatório de verificação da correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores ocorridos nos últimos 5 (cinco) anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

§ 2º O tributo e o período de apuração do fato punível inicialmente indicados nos termos do § 1º poderão ser, respectivamente, diversificados e ampliados, devendo a alteração ser registrada no TDPF-F ou TDPF-E e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal. (destaque original)

É exatamente este o procedimento que temos registrado nos autos.

Conquanto isto, é preciso esclarecer que o TDPF é mero instrumento administrativo de controle interno da atividade fiscal. Por conseguinte, documento sem qualquer feição atribuidora de poderes à autoridade fiscal para a realização do lançamento, prerrogativa funcional decorrente de lei.

Afastem-se, pois, as nulidades suscitadas.

Adicionalmente aos fundamentos supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, cumpre destacar que, em relação à nulidade no âmbito do processo administrativo tributário federal, cabe esclarecer que este é regulado por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, o qual determina as hipóteses de nulidade no seu art. 59.

No presente caso, observa-se que o Auto de Infração e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivados, e permitem a constatação de que os fatos verificados no decorrer da ação fiscal foram narrados com clareza e coerência, e que todas as formalidades essenciais relacionadas à lavratura do AI foram atendidas.

Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois se demonstra nos autos que a Contribuinte foi regularmente cientificada do lançamento fiscal, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa.

A impugnação apresentada atesta que a Autuada teve pleno conhecimento das infrações, devidamente descritas e capituladas no lançamento fiscal e que exerceu plenamente o seu direito de defesa, combatendo as infrações apuradas por meio de apresentação de impugnação com alegações e documentos.

Da leitura do Relatório da Ação Fiscal e documentos anexos, e dos devidos demonstrativos de apuração que fazem parte do lançamento fiscal, verifica-se a descrição dos motivos de fato e de direito caracterizadores da infração apontada pela autoridade fiscal, com o correspondente enquadramento legal, viabilizando, assim, o pleno conhecimento da lide.

Desse modo, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, houve plena observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e do amplo direito de defesa, tendo a Contribuinte nesta ocasião exercido sua prerrogativa de contestar o auto de infração. Portanto, não devem ser acatadas as alegações de nulidade do lançamento fiscal.

Do Abatimento / Dedução dos Valores Recolhidos no SIMPLES

Ao final do seu recurso voluntário, a Contribuinte pugna pela *redução do formalismo exagerado a fim de se abater os valores recolhidos pela Recorrente dentro do regime do Simples Nacional, dado que os valores recolhidos não poderão ficar sem qualquer apropriação ou compensação do seu pagamento feito ao Fisco Federal.*

Neste particular, cumpre rememorar que o presente lançamento fiscal é decorrente do fato de a Recorrente ter apresentado as GFIPs como se optante do SIMPLES fosse, apesar de efetivamente ter sido optante pelo Lucro Real nos anos de 2017 e 2018, conforme se infere do excerto abaixo reproduzido do Termo de Verificação Fiscal:

Ficou constatado por consultas realizadas aos sistemas da Receita Federal que a empresa é optante pelo Lucro Real nos anos de 2017 a 2018. Declara a GFIP, no entanto, como optante pelo Simples Nacional, sistema que unifica a contribuição patronal, RAT e a contribuição para Outras Entidades e Fundos.

Com tal procedimento, a empresa deixou de declarar/confessar e/ou recolher as contribuições Patronal, RAT e para Outras Entidades, devida sobre a remuneração paga para segurados empregados que exercem atividade em 14 estabelecimentos.

Desta forma, o procedimento fiscal foi realizado com base nas folhas de pagamento e informações em GFIP, ficando constatados os seguintes fatos:

- **Conforme acima descrito, a empresa fiscalizada é optante pelo Lucro Real entre os anos de 2017 e 2018.**

- **Com efeito, ficou constatado que a GFIP da empresa, no entanto, foi entregue com o código do Simples, ensejando o recolhimento apenas da contribuição descontada pelos segurados.**

- Diante disto, durante os trabalhos de auditoria, a fiscalização levantou todos os valores de remuneração declarados em GFIP, lançando tais valores com salários, sendo os mesmos inclusos no presente auto de infração.

Em relação ao pedido de abatimento dos valores recolhidos na sistemática do regime simplificado, o órgão julgador de primeira instância, em um único parágrafo, destacou e concluiu que, *quanto ao requerimento para que sejam abatidas as contribuições recolhidas ao Simples, trata-se de recolhimentos ilegítimos – posto que efetuado em consonância com sistemática de autuação à qual o contribuinte não faria jus nem sequer estava vinculado - e, nesta condição, são recolhimentos indevidos que não podem ser compensados, consoante normatizações vigentes e então vigentes.*

Pois bem! Razão assiste à Recorrente neste particular.

De fato, no que tange ao pedido da Recorrente para que sejam aproveitados / deduzidos os pagamentos realizados na sistemática do regime simplificado, o Enunciado de Súmula CARF nº 76 estabelece que, *na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.*

Assim, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular para que sejam aproveitados / deduzidos, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, os valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se, por certo, a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei.

Conclusão

Ante o exposto, em relação ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte Dalnorde Comércio Importação e Exportação de Alimentos LTDA, voto no sentido de conhecer em parte o mesmo, não se conhecendo das alegações de “erro na base de cálculo”, em face da renúncia à instância administrativa em decorrência da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e no, mérito, dar-lhe parcial provimento, determinando-se o aproveitamento, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, dos valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei.

Dos Recursos Voluntários dos Responsáveis Solidários (p.p 39.372 e 39.394)

Os recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários Hebert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, ser conhecidos.

Outrossim, considerando que ambos trazem as mesmas razões de defesa, os mesmos serão analisados em conjunto no presente tópico.

Conforme exposto no relatório supra, os responsáveis solidários esgrimem suas razões recursais nos seguintes pontos, em síntese:

- ausência de responsabilidade solidária;
- ausência de responsabilidade pessoal;
- dolo como requisito para a aplicação do art. 135, III, do CTN. Inocorrência no caso concreto; e
- existência de jurisprudência administrativa, como, por exemplo, o Acórdão nº 1301-002.761.

Como se vê – e tal como destacado pela DRJ – tem-se que *as pessoas físicas responsabilizadas solidariamente pelo crédito tributário contestam a utilização de provas deduzidas nos processos anteriores e que se reportam, no tempo, a fatos geradores pregressos, que não podem ser transpostos automaticamente para o presente, vez que não reconhecem nem o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador tampouco que se tenha praticado ato com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto.*

Neste esboço, considerando as razões em destaque em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

Prova emprestada**Interesse comum****Responsabilidade pessoal**

Como já dito alhures, embora em peças autônomas, os vinculados ao crédito tributário por responsabilidade pessoal e solidária encontram-se representados por um mesmo profissional do Direito que traz à baila as mesmas razões de impugnar, de maneira que estas serão respondidas como se fossem peça única.

Insurgem-se os Impugnantes quanto a utilização de provas e diligências deduzidas no âmbito de outros processos administrativos nos quais o casal Herbert e Valdeana Dias foram reconhecidos como reais proprietários da empresa autuada e, nesta condição, responsáveis solidários pelos débitos ali apurados.

De antemão assente-se que nada há de ilegal no procedimento e na utilização desses elementos de convicção, sendo certo que as chamadas "provas emprestadas" encontram sua admissibilidade, no processo administrativo fiscal, deduzidas a partir das disposições do Código de Processo Civil, que deve ser aplicado de forma supletiva e subsidiária.

Nesse contexto o artigo 15 do referido código permite a utilização da prova produzida em outro processo, desde que seja oportunizado o contraditório, podendo a autoridade julgadora atribuir-lhes o valor que considerar adequado (art. 372), resguardada a liberdade de a autoridade administrativa apreciá-las para formar livremente a sua convicção (art. 29, Decreto n.º 70.235/1972),

(...)

Deve-se considerar, ainda, que o uso de prova emprestada na fase preparatória do lançamento não constitui cerceamento de defesa, uma vez que não se encontra ainda instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabendo ao contribuinte, na interposição da impugnação, contraditá-la, exercendo o seu direito à ampla defesa.

Ocorre que os Impugnantes não infirmam, nos autos, as robustas provas obtidas em diversas fontes de que eles seriam eles, de fato, os reais proprietários da autuada. Na verdade, não produzem uma linha sequer quanto as evidências coletadas na internet, em dados cadastrais, em verificações efetuadas junto a instituições bancárias que revelaram procurações com amplos poderes para movimentação das contas e até aquelas obtidas no bojo do cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão cumprido pela Polícia Federal com a obtenção de diversos documentos e elementos indiciários no mesmo sentido.

Quanto à configuração da responsabilidade solidária, os Impugnantes deduzem não ter sido demonstrado nem o interesse comum nem a responsabilidade pessoal, visto que não compõem o quadro societário formal da empresa.

No entanto, entendendo-os patentes quando, no desenrolar do exercício daquelas auditorias, cujos fatos foram transcritos no Relatório Fiscal, **restou caracterizado**

extenso esquema de fraude, inclusive com a interposição de “laranjas” para compor o quadro societário da empresa (empregada doméstica, pintor de obra, sobrinha e filha das pessoas citadas) que outorgaram procuração aos verdadeiros proprietários concedendo-lhes amplos poderes de representação, configuração de um grupo econômico de fato, criação de pessoas jurídicas interpostas, etc., tudo a configurar a responsabilidade tributária por interesse comum – que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária quanto o ato ilícito que a desfigurou, quanto a responsabilidade pessoal dos agentes que, a despeito de não figurarem no quadro societário formal da empresa, atuam como seus administradores de fato, de maneira a vinculá-los todos ao polo passivo da relação jurídico-tributário na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário aqui constituído.

Não se vislumbra qualquer retificação a ser feita na decisão de primeira instância neste particular, impondo-se a sua manutenção pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários Hebert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias.

Conclusão Final

Ante o exposto, **(i)** em relação ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte Dalnorde Comércio Importação e Exportação de Alimentos LTDA, voto no sentido de conhecer em parte o mesmo, não se conhecendo das alegações de “erro na base de cálculo”, em face da renúncia à instância administrativa em decorrência da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e no, mérito, dar-lhe parcial provimento, determinando-se o aproveitamento, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, dos valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei e **(2)** em relação aos recursos voluntários dos responsáveis solidários Hebert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias, voto no sentido de negar provimento aos mesmos.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior