



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.722834/2022-47</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.492 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JBS AVES LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. MATÉRIAS DE DEFESA DA IMPUGNAÇÃO. FALTA DE APRECIAÇÃO DE TODAS AS QUESTÕES CONTROVERTIDAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDА.

Declara-se nula a decisão de primeira instância, com retorno dos autos à origem para prolação de novo acórdão, quando a decisão recorridа deixa de apreciar todos os argumentos deduzidos na impugnação, capazes de infirmar, em tese, a conclusão adotada pelo órgão julgador.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher a preliminar de preterição do direito de defesa e decretar a nulidade da decisão recorridа, com retorno dos autos à unidade de origem para prolação de nova decisão, com vistas à apreciação de todas as matérias da impugnação. Vencido o conselheiro Carlos Marne Dias Alves (relator), que rejeitou as preliminares e, no mérito, deu parcial provimento ao recurso voluntário para adequar o valor da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Marne Dias Alves** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess** – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Henrique Perlatto Moura (substituto integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão de primeira instância, que julgou a Impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

- 1) **AI Contribuição Previdenciária da Empresa**, no montante de R\$ 5.291.550,11 (cinco milhões, duzentos e noventa e um mil, quinhentos e cinquenta reais e onze centavos), consolidado em 09/11/2022, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP e não recolhidas, insuficiência de recolhimento de CPRB e informação indevida de ajuste de CPRB, relativas a competências de 01/2018 a 12/2018;
- 2) **AI Outras Multas**, no montante de R\$ 17.211.912,44 (dezessete milhões, duzentos e onze mil, novecentos e doze reais e quarenta e quatro centavos), consolidado em 09/11/2022, referente à apresentação de EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas, relativamente ao fato gerador de 31/12/2018.

O sujeito passivo apresentou Impugnação, que foi considerada improcedente e o crédito tributário mantido, nos termos do Acórdão 102-004.507 – 4<sup>a</sup> TURMA/DRJ02 (fls. 2835 a 2843), que tem a ementa reproduzida abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 01/01/2018, 31/12/2018

LANÇAMENTO FISCAL. DOCUMENTO ÚNICO PARA MATRIZ E FILIAIS. POSSIBILIDADE.

É permitida a lavratura de Autos de Infração abrangendo débitos relativos a matriz e suas filiais num mesmo documento, desde que os débitos relativos a cada um dos estabelecimentos estejam claramente individualizados no Auto de Infração.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO.

As contribuições sociais somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. No presente caso o lançamento de CPRB recolhido a menor não dá direito creditório para compensação.

#### PEDIDOS DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Devem ser indeferidos os pedidos de diligência, bem como de perícia, quando forem prescindíveis para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, não se valendo a diligência ou perícia para suprir a falta de prova documental.

#### efeito confiscatório da multa de ofício.

A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação.

MULTA. Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançados de conformidade com a legislação pertinente.

#### SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa pela falta de previsão na legislação que trata do processo administrativo fiscal, em especial o Decreto 7.574/2011.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 2854 a 2892), requerendo reconhecimentos de nulidade por:

- a) violação do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, ao não analisar diversos argumentos apresentados em sua impugnação administrativa, bem como por indeferir injustificadamente a realização de diligência; e
- b) insubsistência material dos autos de infração, em afronta ao art. 142 do CTN.

Ao final, a recorrente pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, para que:

- a) A multa por descumprimento de obrigação acessória seja: limitada aos patamares impostos pelo art. 57, I, b, da MP nº 2.158-35; ou calculada a partir da aplicação do percentual de 5% sobre o valor da CPRB supostamente não recolhida no período; ou limitada a 100% do valor da

CPRB devida; ou, ao menos aplicado o percentual de redução no importe de 25% disposto no art. 12, parágrafo único, II, da Lei nº 8.218/91.

- b) A contribuição previdenciária patronal seja abatida dos valores reconhecidamente recolhidos a maior nas competências em que a Autoridade Fiscal apurou percentual de desoneração maior do que o originariamente apurado pela Recorrente.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

**Preliminar**

### **Erro na identificação do sujeito passivo**

O contribuinte questiona o lançamento da matriz e filiais em documento único, alegando que a folha de salários, a declaração e o recolhimento das contribuições são realizados de forma individualizada por CNPJ.

Uma vez que os créditos são devidos pelas filiais e não pela matriz, que possuem personalidade jurídica e CNPJ próprios, requer o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Por força do princípio da autonomia dos estabelecimentos, não deveria ter sido lançado contra a matriz, que não é o sujeito passivo dos créditos tributários.

Porém, no presente caso, verifica-se que a arrecadação da contribuição social é centralizada na matriz, que é o seu domicílio tributário e abrange todas as suas filiais.

Quando do início do procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado e apresentou todos os documentos relacionados com as contribuições para a Seguridade Social em relação à matriz e às filiais.

Os débitos relativos a cada uma das filiais estão claramente individualizados no Demonstrativo de Apuração (fls. 2716 a 2724), no qual constam, por estabelecimento e por competência, de forma individualizada, todas as bases de cálculos apuradas, os valores devidos, os créditos deduzidos, os juros e as multas calculadas. A Recorrente não identificou erros na identificação do lançamento das contribuições relativas a quaisquer de suas filiais ou matriz.

Em relação à possibilidade de o lançamento ser feito em um único Auto de Infração, existe decisão do CARF neste sentido, conforme o Acórdão nº 2301-005.636 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária, proferido em 12/09/2018, cuja ementa transcreve-se abaixo:

LANÇAMENTO FISCAL. DOCUMENTO ÚNICO PARA MATRIZ E FILIAIS. POSSIBILIDADE. É permitida a lavratura de Autos de Infração abrangendo débitos relativos a matriz e suas filiais num mesmo documento, desde que o débito relativo a cada um dos estabelecimentos esteja claramente individualizado no Discriminativo do Débito, no Relatório Fiscal ou em seus anexos.

Diante do exposto, não merece acolhida a alegação, visto que não há impedimento legal para lavratura de autuações contra a empresa abrangendo débitos relativos à matriz e suas filiais num mesmo documento.

Não vislumbro irregularidade ou nulidade no procedimento fiscal combatido.

#### **Do Pedido de Diligência**

Quanto à alegação de cerceamento de defesa por não terem sido aprovados os pedidos de diligências formulados pela requerente, embora previsto no art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, o pedido de diligência foi considerado dispensável pela autoridade administrativa para o deslinde da questão, dado que se encontram, nos autos, todos os elementos necessários para a esclarecer os fatos e permitir a decisão motivada do julgador, em consonância com o art. 18 do mesmo Decreto:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do recorrente, a realização de diligências ou perícias, quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93).

Tanto a Impugnação quanto o Recurso Voluntário são os instrumentos e as oportunidades legítimas para que o sujeito passivo apresente todas as provas e elementos com os quais deseja a combater a autuação.

O pedido e a realização de diligência não podem constituir outra instância recursal e não se prestam a colher provas e documentos que não foram apresentados em momento oportuno pela recorrente.

Ante o exposto, não cabe razão à recorrente.

#### **Do mérito**

##### **Das Autuações Relativas à CPRB e à Contribuição Previdenciária Patronal**

A recorrente alega a existência de erros na composição da base de cálculo, a saber:

- a) Indevida Inclusão de Produtos;
- b) Abatimento dos Valores Recolhidos a Maior;
- c) Desconsideração dos valores relativos a frete;
- d) NF-e com fim específico de exportação, cujo embarque ainda não ocorreu;

- e) Consideração indevida do ICMS nas vendas à Zona Franca de Manaus;
- f) Desconsideração das devoluções como redução da receita;
- g) Equívocos Cometidos na Apuração da Receita Desonerada;
- h) NF-e com CFOPs referentes a vendas realizadas pela Recorrente;
- i) Indevida Desconsideração das Operações de Produtos Classificado no NCM 0210.99.11

Porém, em sede de Recurso Voluntário, a recorrente basicamente repetiu as alegações trazidas em sua Impugnação.

Não trouxe fatos ou argumentos novos e capazes de cancelar ou reformar a decisão de 1<sup>a</sup> instância. Limitou-se a reiterar os argumentos anteriormente trazidos.

Quanto a existência de eventual erro da reapuração da receita bruta e da receita desonerada por parte da Autoridade Fiscal, a recorrente pede que seja feita uma reavaliação dos cálculos fazendários. Não apresentou seus próprios cálculos e nem identificou precisamente as divergências.

Em relação aos valores relativos a frete e NF de exportação, a recorrente traz alguns exemplos e alega que houve erro na apuração do valor de contribuição previdenciária patronal devida. Nesse momento, também requer que a fiscalização faça uma nova apuração dos valores devidos.

A recorrente sustenta que a Fiscalização deveria proceder uma análise mais detalhada dos documentos fiscais e contratuais, verificando inclusive natureza jurídica das operações.

Alega que a Fiscalização não deveria ter efetuado o lançamento exclusivamente com base em informações extraídas dos relatórios contábeis da própria empresa e a partir das Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte. Alegações essas que parecem contraditórias, uma vez que a Fiscalização não poderia desconsiderar os relatórios contábeis da empresa e nem as Notas Fiscais emitidas, que tem credibilidade, a princípio.

Enfim, em sede de Recurso Voluntário, a recorrente fez uma série de alegações, mas não conseguiu demonstrar efetivamente os eventuais erros existentes na apuração da base de cálculo e no montante dos tributos devidos. Os argumentos jurídicos não foram suportados por base fática e crível.

A recorrente clama pela realização de diligências e tenta transferir à Autoridade Fiscal a incumbência de refazer os cálculos e encontrar eventuais divergências.

Com base no Recurso interposto, não foi possível identificar e quantificar divergências capazes de cancelar ou modificar a decisão de 1<sup>a</sup> instância.

Ante o exposto, não cabe razão à recorrente.

### Do erro na identificação da alíquota

Alega-se que houve erro no cálculo do montante do tributo devido pelo fato de a Autoridade Administrativa ter utilizado a alíquota 2,5% para apurar a CPRB.

Vejamos o que diz o art. 8º-A da Lei nº 10.546/2011

**Art. 8º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 8º desta Lei será de 2,5%** (dois inteiros e cinco décimos por cento), **exceto** para as empresas referidas nos incisos VI, IX, X e XI do caput do referido artigo e para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06 e 87.02, exceto 8702.90.10, **que contribuirão à alíquota de 1,5%** (um inteiro e cinco décimos por cento), e para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09, 0210.1, 0210.99.00, 1601.00.00, 1602.3, 1602.4, 03.03 e 03.04, **que contribuirão à alíquota de 1%** (um por cento). (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018) (Vide Medida Provisória nº 1.202, de 2023) Produção de efeitos (Vide Medida Provisória nº 1.208, de 2024)

Pela leitura do normativo acima, verifica-se que a regra geral é aplicar a alíquota de 2,5%. Contribuir com 1,5% e 1% seria a exceção, mas que também é possível para empresas que fabricam determinados produtos.

O Auto de Infração foi lavrado em cima de determinadas bases apuradas pela Autoridade Fiscal, aplicando a alíquota de 2,5%. Se o sujeito passivo discorda dos cálculos realizados e tem outro entendimento, em sede de Impugnação ou Recurso Voluntário deveria apresentar os seus cálculos e identificar e quantificar os produtos nos quais tem entendimento discordante, o que não foi feito.

A recorrente em sede de Recurso Voluntário, faz referências à legislação, mas não traz elementos fáticos, quantitativos e inequívocos de que estaria sujeita à apuração da CPRB a partir da aplicação da alíquota de 1%, considerando seus produtos efetivamente industrializados.

Não são suficientes para descharacterizar o crédito tributário a mera referência à planilha obtida no Processo Administrativo nº 15746.722833/2022-01 e a alegação de que a recorrente somente revende os produtos em que estão sujeitos às alíquotas de 1,5% e 2,5%.

Porém a documentação apresentada em sede de Recurso Voluntário é genérica e não identifica os pontos de discordância de maneira precisa e inequívoca, bem como não consegue comprovar e quantificar eventuais erros na base de cálculo.

A recorrente diz que houve erro no cálculo original e atribui à Autoridade Administrativa a missão de recalcular o montante do tributo devido, sem que tenha feito o seu dever.

O Recurso Voluntário não foi capaz de identificar e quantificar as bases que devem ser utilizadas para calcular o montante do tributo devido.

Ante ao exposto, mantenho a decisão de 1<sup>a</sup> instância.

#### **Do efeito confiscatório da multa**

Quanto à alegação de que a multa de ofício teria efeito confiscatório, cabe lembrar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional do agente, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup>.

Uma vez constada a irregularidade pela autoridade fiscal, não resta alternativa a não ser aplicar a legislação em vigor.

O processo administrativo não é o caminho apropriado para questionamento de efeito confiscatório ou alegações de constitucionalidade e ilegalidade de leis e decretos, que gozam de presunção de legitimidade, conforme entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

A esfera administrativa não tem competência para afastar a aplicação de dispositivo de lei ou decreto sob o argumento de constitucionalidade, conforme previsto no art. 26 -A do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941 (conversão da MP 449) de 27/05/2009, que assim dispôs:

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 constitucionalidade.

(...).

Assim, as leis e decretos regularmente editados e em vigor, gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até que o Poder Judiciário decida em contrário.

A autoridade administrativa não detém competência para apreciar a arguição de efeito confiscatório de multas.

Ante o exposto, não cabe razão à recorrente.

#### **Do erro na base da Multa Isolada.**

Quanto à multa isolada, a recorrente alega erro de determinação da matéria tributável, tendo em vista que, apesar das infrações terem ocorrido nas obrigações acessórias dos meses de janeiro a julho de 2018, no auto de infração, o fato gerador fez referência a 31/12/2018.

De acordo com Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais – TVCIF (fls 2688), claramente o período e apuração é o ano de 2018 e durante todo relatório somente se tratou de competências relacionadas ao ano de 2018.

<sup>1</sup> CTN. Art. 142. (...) Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Realmente, na folha 2705, temos duas tabelas referentes a “Valores não informados no Bloco P da EFD Contribuições” e a “Receita Bruta”, que fazem referências erroneamente às competências de 01 a 06 de 2017, porém na folha seguinte menciona que as informações foram extraídas da tabela “EFDs-Contribuições consultadas” (fl 2706), que fazem referências às competências 01 a 06 de 2018.

Conforme consta em fl 2705. o valor da multa aplicada, em virtude das incorreções na EFD, é de R\$ 17.211.912,44, em razão das competências dos meses de 01 a 06, com fundamento no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670/18. art. 12, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670/18. (fl 2729).

O valor constante no Auto de Infração “Outras Multas Administradas pela RFB” (fl 2728 a 2730), fato gerador 31/12/2018, é de R\$ 17.211.912,44, exatamente o mesmo que consta no TVCIF referente às competências de 01 a 06 (fl 2705).

O sujeito passivo, em sede de Impugnação (fl 2748 e 2749), identificou o erro formal da seguinte forma:

Dessa forma, deve ser dado provimento a esta impugnação administrativa, tendo em vista o erro formal verificado no auto de infração ora impugnado, visto que as competências que alegadamente dariam suporte à multa impostam foram os meses de janeiro a junho de 2018

Claramente, observa-se que o erro nas duas tabelas da fl 2705 não impediram que o autuado entendesse que as competências eram as do ano de 2018. O valor apurado estava correto e o Auto de Infração era referente a 2018. Não trouxe vício de compreensão.

Ante o exposto, entendo que o erro nas duas tabelas em questão não trouxe prejuízo de entendimento ao sujeito, não alteram o valor devido e não impediram o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem o seguinte entendimento quanto a incorreções que não influenciam na solução do conflito:

Número do processo: 13888.000595/2009-53

Turma: 2<sup>a</sup> TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2<sup>a</sup> SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue May 21 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2006 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental. PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL. ERRO ESCUSÁVEL E PASSÍVEL DE CORREÇÃO EM CADASTRO PROCESSUAL E EM EVENTUAL INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA E AO AMPLIO CONTRADITÓRIO. IDENTIFICAÇÃO DE ÓRGÃO PÚBLICO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA MUNICIPAL COMO SUJEITO PASSIVO NO LANÇAMENTO SEM PREJUÍZO PARA O MUNICÍPIO ENQUANTO ENTE PÚBLICO DOTADO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INCORREÇÃO QUE NÃO INFLUÊNCIA NA SOLUÇÃO DO LITÍGIO. Não implica nulidade do auto de infração, ainda que por vício formal, o apontamento de irregularidades, omissões ou incorreções no auto de infração que não importem em prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório quando o erro é escusável e sanável por ser relacionado a identificação de Câmara Municipal como sujeito passivo do lançamento, tendo, entretanto, participado o Município, ente público dotado da personalidade jurídica, do processo administrativo fiscal, não havendo qualquer prejuízo. O princípio pas de nullité sans grief, adotado pelo Decreto n.º 70.235 (art. 60), que regula o processo administrativo fiscal, impõe que não seja declarada nulidade, sem prejuízo, ao dispor que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas na norma que cuida dos atos nulos (art. 59) não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. Para que o ato seja declarado nulo é preciso que haja prejuízo para o sujeito passivo, umnexo efetivo e concreto. A Câmara Municipal é órgão integrante de administração pública direta, desprovida de personalidade jurídica própria e vinculada ao Município a que pertence, não devendo ser identificada como sujeito passivo da obrigação tributária. Entretanto, se o Município, dotado da personalidade jurídica, participa do processo e não se constata prejuízo para a defesa não há nulidade capaz de afastar o lançamento.

Diante do exposto, não implica nulidade o apontamento de incorreções no auto de infração que não importem em prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

De acordo com o art. 60 do Decreto n.º 70.235 (art. 60), que regula o processo administrativo fiscal, as irregularidades que não constarem do art. 59<sup>2</sup> do referido Decreto, não importaram em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993](#)). § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, não se verifica qualquer tipo de prejuízo ao sujeito passivo.

Não cabe razão à recorrente.

#### **Redução de Multa.**

A recorrente requer redução da multa aplicada aos patamares impostos pelo art. 57, I, b, da MP nº 2.158-35<sup>3</sup>; ou percentual de 5% sobre o valor da CPRB; ou seja, limitada a 100% do valor da CPRB devida.

O pleito deve ser considerado improcedente, uma vez que a recorrente está entre as pessoas jurídicas que utilizam sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, neste caso está sujeita às penalidades previstas no art. 12 da Lei nº 8.218/91.

Quanto ao pedido de aplicação da redução de 25% da multa prevista no inciso II do parágrafo único do art. 12 da Lei nº 8.218/91. Vejamos o que diz o referido normativo:

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II – multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

---

<sup>3</sup> Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do [art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999](#), ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: I - por apresentação extemporânea: (...) b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (...)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Pùblico de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

O Acórdão combatido negou o pedido formulado em sede de Impugnação alegando que "O Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais – TVCIF (fls. 2703 a 2705) informa que a multa foi reduzida além dos 25% pois ficou limitado a 1% da Receita Bruta, que é menor que os 75% da multa regulamentar".

Neste caso, cabe razão a Recorrente, pois entendo que a redução que trata o inciso II do parágrafo único do art. 12 deve ser aplicada sobre o valor da multa apurado nos termos do inciso II do caput, independente desse valor ter ficado limitado a 1% da Receita Bruta, não existe ressalva nesse sentido.

Assim, para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Pùblico de Escrituração Digital, o valor da multa obtida aplicando-se o disposto no inciso II do caput do art. 12 da Lei nº 8.218/91, mesmo que limitada a 1% da Receita Bruta, deve ser reduzido a 75%.

Destarte, considero procedente o pedido da recorrente.

### Conclusão

Pelo exposto, conhecer o presente Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que o valor da multa seja reduzido a 75% do valor obtido após aplicados os limites sucessivos dispostos no inciso II do caput do art. 12 da Lei nº 8.218/91.

É o voto

(Assinado Digitalmente)

Carlos Marne Dias Alves

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cleberson Alex Friess**, Redator Designado

Peço vênia para divergir do voto do I. Relator, pelos fundamentos a seguir indicados.

O recurso voluntário encontra-se juntado às fls. 2854/2892. Em preliminar, a recorrente alegou a nulidade do acórdão recorrido, por falta de apreciação de argumentos da impugnação (Tópico II.1, às fls. 2858/2860).

Em síntese, eis as questões sobre as quais a decisão recorrida teria deixado de se pronunciar:

(i) falta de juntada pela fiscalização das Planilhas “Apuração da CPRB/Cálculo da CPRB” e “Apuração da CPRB/Resumo Mensal”, expressamente mencionadas no auto de infração;

(ii) erro no momento do fato gerador da multa isolada aplicada, considerando a data de 31/12/2018 registrada no demonstrativo do auto de infração;

(iii) quanto à multa isolada, ausência de obrigatoriedade da declaração de informações relativas à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) no Bloco P da EFD-Contribuições, nos meses de maio de junho/2018; e

(iv) quanto à apuração da receita bruta, o indevido cômputo ou a indevida desconsideração de valores na base de cálculo utilizada pela fiscalização, conforme fundamentos da impugnação.

Segundo a recorrente, a falta de apreciação de matérias impugnadas leva ao cerceamento do direito de defesa e do contraditório, com violação ao art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Assim, requer a nulidade do acórdão ora recorrido, com a devolução dos autos à instância julgadora inaugural para análise de todos os argumentos apresentados em sua impugnação.

Pois bem.

Em primeiro lugar, as questões especificadas pela recorrente constam todas da sua peça impugnatória, consideradas, portanto, matérias tempestivamente impugnadas (Tópicos III.1, III.2.b, III.2.d, III.3.1.b, III.3.2.b. c) e III.3.2.c, às fls. 2737/2780).

O lançamento de ofício restou formalizado através de dois autos de infração (fls. 2711/2727 e 2728/2730).

A Planilha “Apuração de Percentual de Desoneração”, juntada como arquivo não paginável, às fls. 2687, fundamenta o lançamento fiscal correspondente às seguintes infrações/irregularidades (Termo de Verificação Fiscal, às fls. 2688/2706):

a) ajuste indevido, em GFIP, da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, na competência 07/2018;

b) falta de declaração da contribuição previdenciária patronal em DCTFWEB, nas competências 08/2018 a 13/2018; e

c) multa isolada por informações incorretas na EFD-Contribuições, nas competências 01/2018 a 06/2018.

Por sua vez, as Planilhas “Apuração da CPRB/Cálculo da CPRB” e “Apuração da CPRB/Resumo Mensal” fundamentam a parcela restante do lançamento fiscal, equivalente às diferenças da CPRB. Nesse caso, não localizei as planilhas nos autos do processo administrativo (Termo de Verificação Fiscal, às fls. 2707/2710).

O acórdão de primeira instância está juntado às fls. 2835/2843 do processo administrativo.

No voto condutor da decisão recorrida, sobretudo no capítulo “Do erro na base de cálculo”, às fls. 2841, aparentemente o relator faz confusão com a origem da planilha de dados que acompanha à impugnação da empresa, juntada às fls. 2795 (Doc. 03). Por outro lado, caso não tenha havido engano, então é obscura a abordagem no voto, prejudicando a compreensão, haja vista os aspectos de fato e de direito trazidos com a impugnação.

Com efeito, embora didaticamente explicado na impugnação que a autoridade fiscal não havia anexado a Planilha nomeada “Apuração da CPRB/Resumo Mensal” e que o documento juntado aos autos se referia à planilha extraída do Processo nº 15746.722833/2002-01, o relator pressupõe que o arquivo foi produzido pelo contribuinte, a fim de fazer prova nos autos, e não pela própria autoridade tributária em outro processo referente a mesma ação fiscal, como elemento de prova indispensável à comprovação do ilícito (Tópico III.1, da Impugnação, às fls. 2739/2741 e 2744/2745).

Ao mesmo tempo, a despeito da alegação de nulidade, a decisão recorrida é omissa quanto à alegação de falta de inclusão pela fiscalização nos autos das Planilhas “Apuração da CPRB/Resumo Mensal”, já que discorre apenas sobre a Planilha de “Apuração de Percentual de Desoneração”, juntada às fls. 2687.

É dizer, o órgão de primeira instância deixa em aberto qualquer pronunciamento sobre a falta de juntada das Planilhas “Apuração da CPRB/Resumo Mensal”, bem como não se manifesta sobre os efeitos da anexação de arquivo relativo a outro processo, isto é, se a iniciativa da impugnante era ou não eficaz para suprir a nulidade.

Vai-se mais além. O equívoco da decisão recorrida tem consequências significativas para a avaliação da distribuição do ônus probatório no curso do contencioso administrativo fiscal, conforme é possível perceber da análise feita no acórdão de primeira instância (fls. 2841):

(...)

Para corroborar seu entendimento a impugnante se limitou a trazer aos autos relação de notas fiscais onde entende que são produtos cuja alíquota de CPRB deve ser de 1%, fl. 2795.

(...)

(...) Ademais, a planilha apresentada pela defesa não aponta os pontos de discordância de maneira clara, ou seja, a apresentação de uma planilha contendo todas as vendas dos produtos item a item não comprova as alegações do erro na base de cálculo.

(...)

Quanto à alegação de erro no aspecto temporal do fato gerador da multa isolada, o órgão de primeira instância nada diz sobre o fato de o auto de infração indicar o dia 31/12/2018, em detrimento dos meses de janeiro a junho/2018 constantes do Termo de Verificação Fiscal, inclusive se a aparente incongruência é relevante para o processo (Tópico III.2.d, da Impugnação, às fls. 2748/2749).

Do mesmo modo, a decisão recorrida é omissa quanto à alegação de que a empresa não estava obrigada a escriturar as operações relevantes à apuração da CPRB no Bloco P da EFD-Contribuições, nas competências de maio e junho/2018, considerando o possível reflexo no cálculo da multa isolada (Tópico III.3.1.b, da Impugnação, às fls. 2758/2762).

Por último, quanto ao cálculo da receita bruta e da receita desonerada, o acórdão de primeira instância não se pronunciou integralmente acerca dos argumentos da impugnante, particularmente sobre a inclusão indevida do ICMS nas vendas à Zona Franca de Manaus (CFOP 6109) e a desconsideração de operações de produtos classificados na NCM 0110.99.11 [Tópicos III, 3.2.b. c) e III. 3.2.c, da Impugnação, às fls. 2769/2770 e 2771/2776].

É sabido que o órgão julgador não está obrigado a enfrentar todas as questões suscitadas pelas partes, nem a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa das teses que apresentam, desde que os fundamentos utilizados sejam suficientes para proferir a decisão. Trata-se de entendimento jurisprudencial há tempo firmado.

Diferentemente é a situação quando as questões não apreciadas pelo julgador são capazes de infirmar, de forma autônoma, a conclusão adotada na decisão recorrida e, por consequência, alterar, em tese, os autos de infração lavrados.

Nesse sentido, o art. 489, § 1º, inciso IV, do Código de Processo Civil (CPC), veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015:

Art. 489 (...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

(...)

A propósito, há norma própria no âmbito do processo administrativo fiscal, conforme se depreende do art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo Recorrente contra todas as exigências.

Por sua vez, de acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

(...)

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

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

(...)

No presente caso, não é hipótese de superar a nulidade pelo órgão julgador de segunda instância, porque a avaliação das questões que deixaram de ser apreciadas pela decisão de piso não é garantia de decisão favorável às pretensões de mérito da recorrente, ao menos nessa fase processual.

Outrossim, resta prejudicada a aplicação subsidiária da Teoria da Causa Madura, quando o processo está em condições para julgamento imediato, com a finalidade de prestação jurisdicional mais célere, justa e efetiva (art. 1.013, § 3º, do CPC).

Há regras específicas do processo administrativo fiscal que ofertam a possibilidade de duplo grau, a fim de privilegiar o controle da legalidade do ato administrativo. Na hipótese de desoneração do crédito tributário inferior a R\$ 15 milhões, a decisão de primeira instância a favor do contribuinte será definitiva, o que, desde já, recomenda o retorno dos autos à instância julgadora inaugural.

Além disso, a controvérsia quanto às questões de fato não é, necessariamente, matéria superada no processo.

Em resumo, a negativa de prestação jurisdicional é inequívoca quanto a uma parte das razões da impugnação, destinadas a desconstituir o lançamento fiscal, com evidente prejuízo à atividade de defesa.

Cuida-se de nulidade insanável em segundo instância, sob pena, também, de supressão de instância.

Logo, impõe-se a decretação de nulidade do acórdão recorrido, em razão da preterição do direito de defesa da recorrente, com base no art. 59, inciso II, do Decreto 70.235, de 1972, uma vez que a decisão de primeira instância deixou de apreciar todos os argumentos apresentados na impugnação, conforme acima justificado.

### Conclusão

Pelo exposto, voto por acolher a preliminar de preterição do direito de defesa e decretar a nulidade da decisão recorrida, com retorno dos autos à unidade de origem para prolação de nova decisão, com vistas à apreciação de todas as matérias da impugnação.

(Assinado Digitalmente)

Cleberson Alex Friess