



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.003772/2008-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.644 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2021
Recorrente PADESAN DISTRIBUIDORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS. EFEITO DEVOLUTIVO DOS RECURSOS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação ou que não tenham sido levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

ALEGAÇÕES DE INVALIDADE DA REPRESENTAÇÃO FISCAL COM FINS PENAIS. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ALEGAÇÕES SOBRE RECOLHIMENTOS DE CONTRIBUIÇÕES. DOCUMENTOS. COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO QUE ABRANGE APENAS AS DIFERENÇAS. RECOLHIMENTOS QUE NÃO ABARCAM AS DIFERENÇAS.

Os recolhimentos de contribuições previdenciárias realizados anteriormente não abarcam as diferenças de contribuições lançadas, de modo que o crédito tributário discutido não se encontra extinto pelo pagamento.

ALEGAÇÕES DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. ATO VINCULADO. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

O lançamento tributário é ato administrativo por meio do qual a autoridade fiscal deve verificar a ocorrência do fato gerador, de modo que a exigência do crédito será formalizado em auto de infração que deve ser realizado à luz dos requisitos previstos na legislação de regência, não havendo cogitar-se de nulidade nas hipóteses em que a autoridade lançadora bem dispôs acerca da descrição dos fatos discutidos.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO. IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação ou na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada, dentre outras circunstâncias, a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, sendo que, no caso, a característica básica da força maior reside na sua inevitabilidade, ainda que a sua causa seja conhecida.

A juntada de documentos após a impugnação ou após a manifestação de inconformidade deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência da força maior que acabou impedindo que o contribuinte apresentasse os respectivos documentos oportunamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração consubstanciado no DEBCAD nº 37.129.925-0 que tem por objeto exigências de Contribuições devidas à Seguridade Social, referentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas pela empresa aos segurados contribuintes individuais (trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas) que lhes prestaram serviços, relativas às competências de 01/2003 a 12/2004, de modo que o crédito tributário restou apurado no montante de R\$ 47.869,52 (fls. 2 e 16/17).

Depreende-se da leitura do Relatório Fiscal do Auto de Infração de fls. 27/30 que a autoridade entendeu por efetuar o presente lançamento com base nos seguintes motivos:

“INTRODUÇÃO

1. Este relatório integra o Auto de Infração 18471.003772/2008-88 lavrado em virtude do não recolhimento das contribuições devidas à Seguridade Social, pela empresa, prevista no artigo 21, da Lei n.º. 8.212/91, regulamentada pelo Decreto n.º. 3.048/91, e alterações posteriores, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês, aos segurados contribuinte individual (trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas) que lhes prestaram serviço no período de 01/2003 a 12/2004.

[...]

DOS PROCEDIMENTOS

3. O procedimento fiscal foi iniciado com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias referente às remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, bem como o recolhimento dos 15% sobre o valor total da nota fiscal pago a cooperativas de trabalho, no período de 01/2003 a 12/2004.

3.1. As divergências, iniciais, foram apuradas pelos Sistemas da Receita Federal do Brasil.

3.2. Os elementos que serviram de base para o levantamento PPF – Pagamento Pessoa física foram os recibos de pagamento a pessoa física, apresentados pelas empresa, à fiscalização. Estes documentos referem - se aos lançamentos contábeis, das contas do Diário n 9 . 04, Registro 714/2004 , em 29/06/2004 e Diário n.º. 05, Registro 1.213/2005, em 29/06/2005 discriminadas a seguir:

- Conta 421 01 0006 - Gratificações/Prêmios /Ajuda de Custo - Pessoa Física;
- Conta 427010025 - Processamento de Dados - Pessoa Física e
- Conta 427010028 - Serviços prestados - Pessoa Física.

3.3 A empresa deixou de recolher, para a Seguridade Social, o valor referente a 20% do total das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas), por retribuição aos serviços prestados, enquadrando - se no conceito de salário-de-contribuição para todos os efeitos previdenciários.

3.4. Não foi possível discriminar as pessoas físicas que prestaram serviços à empresa, referente aos valores lançados nas contas discriminadas, anteriormente, visto que, a mesma não apresentou , à fiscalização , as folhas de pagamento com as remunerações pagas aos contribuintes individuais (trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas).

[...]

DOS FATOS GERADORES

4. Os fatos geradores considerados, neste Auto de Infração, foram apurados a partir da análise dos lançamentos das contas 421010006, 427010025 e 427010028 do Livro Razão e respectivos lançamentos nos Livro Diário 04 e 05, apresentado pela empresa, em meio papel, cotejando estes valores com os declarados nas GFIP's, para período de 01/2003 a 12/2004.

4.1 Após a análise observou-se que a empresa não informou estes fatos geradores em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social, originando a lavratura do Auto de Infração CFL 68 — DEBCAD n.º.37.176.543-9, bem como as respectivas contribuições dos segurados contribuintes individuais - CCI.”

A empresa foi devidamente notificada da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 160/163 em que sustentou, em síntese, e preliminarmente,

que os todos os processos que decorriam do mesmo Mandado Procedimento Fiscal deveriam ser julgados em conjunto e, no mérito, que houve violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que a exigência consubstanciada no DEBCAD ora discutido era exatamente igual àquela consubstanciada no DEBCAD n.º 37.176.542-0 e que, portanto, como a autoridade fiscal havia disposto que não tinha sido possível identificar as pessoas físicas, as contribuições da empresa não poderiam ser exigidas, de modo que tais questões, segundo a impugnante, revelavam flagrante cerceamento ao direito de defesa, daí por que o Auto de infração deveria ser cancelado. Ao final, a ora recorrente protestou pela apresentação de novos elementos e razões e, ainda, que a impugnação fosse julgada procedente.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 198/202, a 10ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro – RJ entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/05/2004, 01/07/2004 a 31/10/2004, 01/12/2004 a 31/12/2004

Salário de contribuição. Remuneração de contribuinte individual.

Incide contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas, sem vínculo empregatício, independentemente da natureza dos serviços prestados.

Cerceamento de defesa - Inocorrência.

Não merece acolhida a alegação de cerceamento de defesa, quando as informações necessárias à compreensão e clareza do lançamento tenham sido prestadas pelo relatório fiscal e anexos entregues ao contribuinte.

Provas. Preclusão.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

A empresa foi regularmente intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 19/04/2005 (fls. 253) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 209/216, protocolado em 19/05/2005, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações preliminares e meritórias tais quais formuladas.

Observo, de logo, que recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Preliminarmente:

Conexão – Reunião dos Processos:

- Que a presente exigência foi lavrada em conjunto com os DEBCAD's 37.129.924-1, 37.176.541-2, 37.176.542-2, 37.176.543-9, 37.176.544-7 e 37.176.545-5, de modo que como todas as autuações decorrem do mesmo MPF e, por isso mesmo, devem ser julgados em conjunto.

Invalidez da Representação Fiscal com Fins Penais:

- Que o artigo 83 da Lei n.º 9.430/96 dispõe sobre a vedação da representação fiscal para fins penais antes da decisão definitiva na esfera administrativa, de modo que apenas depois da constituição definitiva do crédito tributário é que o agente fazendário poderia realizar a representação ao Ministério Público.

Ausência de Requisitos Legais do Lançamento:

- Que nos termos do artigo 10, inciso III do Decreto n.º 70.235/72, o auto de infração conterà obrigatoriamente a descrição dos fatos, sendo que, no caso, após breve leitura do relato do auto de infração, percebe-se que há flagrantes contradições, incertezas, já que a exigência consubstanciada no DEBCAD n.º 37.176.542-0 é exatamente igual à presente e que, além disso, se não foi possível identificar as pessoas físicas que prestaram serviços à empresa, não seria possível, por conseguinte, exigir contribuições previdenciárias da empresa.

(ii) Mérito:

Cumprimento da Obrigação – Prova do Recolhimento:

- Que os débitos lançados já foram devidamente quitados em relação a todo período abrangido pela autuação fiscal, de modo que o adimplemento da obrigação tributário é indiscutível e, portanto, a comprovação do recolhimento da contribuição lançada constitui prova fundamental e suficiente para que o crédito tributário seja extinto nos termos do artigo 156, inciso I do CTN.

Prova Pericial:

- Que se o Fisco alegar que a simples juntada de Guias de Recolhimento da Previdência Social desacompanhadas das folhas de pagamento não seriam suficientes para elidir o lançamento, requer que seja deferida a realização de prova pericial contábil para que o caso seja resolvido.

Provas:

- Que à luz dos princípios da verdade material, contraditório e ampla defesa, e visando comprovar a lisura do procedimento, protesta, desde logo, pela posterior juntada e apresentação de novos elementos, razões adicionais e memoriais.

Com base em tais alegações, a recorrente pugna pelo acolhimento do presente recurso voluntário para que a presente exigência fiscal seja declarada improcedente.

De início, note-se que os processos cujos autos de infração encontram-se consubstanciados nos DEBCAD's 37.129.924-1, 37.176.541-2, 37.176.542-2, 37.176.543-9, 37.176.544-7 e 37.176.545-5, os quais, aliás, decorrem do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal, estão sendo julgados em conjunto, tal qual requer a ora recorrente.

Pois bem. Antes de adentrarmos na análise das alegações propriamente formuladas, entendo por fazer uma observação de natureza processual no sentido de reconhecer que, quando do oferecimento da impugnação, a ora recorrente não suscitou quaisquer alegações acerca (i) da invalidade da representação fiscal para fins penais e (ii) da realização da prova pericial, sendo que tais alegações não podem ser conhecidas e, portanto, não poderão ser examinadas apenas em sede de recurso voluntário, haja vista que não foram objeto de análise por parte da autoridade julgadora de 1ª instância.

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

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

[...]

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

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil: Volume único. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016, Não paginado.

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

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

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

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

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

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

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

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

² DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

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

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

O que deve restar claro é que as referidas alegações acerca (i) da invalidade da representação fiscal para fins penais e (ii) da realização da prova pericial não devem ser conhecidas e, por isso mesmo, não podem ser objeto de análise por parte desta Turma julgadora, uma vez que devem ser consideradas como questões novas, de modo que não poderiam ser suscitadas e apreciadas apenas em sede recursal, porque se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

A rigor, tais questões não podem ser acolhidas, porque, em primeiro lugar, este Tribunal não é competente para pronunciar-se sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme se verifica da Súmula CARF n.º 28³. Em segundo lugar, destaque-se, ainda, que os pedidos de realização de perícia devem ser realizados na impugnação, de modo que o pedido de perícia formulado apenas em sede recursal deve ser considerado como não formulado, nos termos do artigo 16, inciso IV e parágrafo 1º do Decreto n.º 70.235/72.

No que diz com as alegações relativas ao suposto recolhimento das contribuições aqui discutidas, note-se que, de fato, a recorrente colaciona aos autos Guias de Previdência Social de fls. 221/244 que atestam que houve recolhimento de contribuições previdenciárias nas competências 01/2003, 02/2003, 03/2003, 04/2003, 05/2003, 06/2003, 07/2003, 08/2003, 09/2003, 10/2003, 11/2003, 12/2003, 01/2004, 02/2004, 03/2004, 04/2004, 05/2004, 07/2004, 08/2004, 09/2004, 10/2004 e 12/2004, sendo que a autuação aqui discutida diz respeito apenas às diferenças que, no caso, não foram recolhidas, conforme se observa dos Discriminativos de Débitos juntados às fls. 6/12.

Portanto, se a presente autuação tem por objeto apenas as diferenças de contribuições que a autoridade fiscal entendeu que seriam devidas – e tanto é que acabou lançando-as –, os recolhimentos efetuados a título de contribuições previdenciárias com código de receita 2100 não abarcam as diferenças aqui lançadas, de modo que o crédito tributário em discussão não se encontra extinto nos termos do artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional, tal como a recorrente leva a crer, do que se conclui que a alegação de que houve recolhimento não deve ser acolhida.

Em relação às alegações acerca dos requisitos legais do lançamento tais quais previstas no artigo 10, inciso III do Decreto n.º 70.235/72, entendo que também não assiste razão à recorrente, já que os fatos aqui discutidos foram devidamente descritos por parte da autoridade autuante, que, no caso, bem observou tanto os requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional quanto os próprios requisitos constantes do referido artigo 10, inciso III do Decreto n.º 70.235/72.

³ Cf. Súmula CARF n.º 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

É de se reconhecer, de plano, que o artigo 142 do Código de Processo Civil dispõe que o crédito tributário será constituído pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo (i) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, (ii) determinar a matéria tributável, (iii) calcular o montante do tributo devido, (iv) identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, (v) propor a aplicação da penalidade cabível. Confira-se:

“Lei nº 5.172/66

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Note-se que o *verificar a ocorrência do fato gerador* tem a ver com o motivo do ato e significa, portanto, que o lançamento deve estar lastreado em provas do acontecimento que dá ensejo ao pagamento do tributo. Em outras palavras, *verificar a ocorrência do fato gerador* equivale à comprovação do fato tal qual descrito na hipótese de incidência tributária. É a própria verificação da subsunção do fato à norma. E é por isso mesmo que se diz que o motivo ou o que motiva o ato de lançamento é, sempre, a constatação de um fato que preenche as características do acontecimento previsto abstratamente na hipótese da regra-matriz de incidência tributária, restando-se consignar, pois, que o lançamento apresentará vício quanto ao motivo nas hipóteses em que a autoridade não verifica a ocorrência do fato gerador a partir da comprovação da subsunção do fato à norma.

Em comentários ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, Luciano Amaro⁴ dispõe o seguinte:

“Afirma, ainda, que o lançamento seria *tendente* a verificar a ocorrência do fato gerador etc. Ora, o Código Tributário Nacional confunde aí o lançamento com as investigações que a autoridade possa desenvolver e que objetivem (*tendam a*) verificar a ocorrência do fato gerador etc., mas que, obviamente, *não configuram lançamento*. A *ação* da autoridade administrativa (investigação) é que objetiva a consecução de *eventual* lançamento. Efetivado o lançamento, porém, este não “tende” para coisa nenhuma, ele já é o resultado da verificação da ocorrência do fato gerador, mesmo porque, sem que se tenha previamente verificado a realização desse fato, descabe o lançamento. Em suma, o lançamento não tende nem a verificar o fato, nem a determinar a matéria tributável, nem a calcular o tributo, nem a identificar o sujeito passivo. O lançamento pressupõe que todas as investigações eventualmente necessárias tenham sido feitas e que o fato gerador tenha sido identificado nos seus vários aspectos subjetivo, material, quantitativo, espacial, temporal, pois só com essa prévia identificação é que o tributo pode ser lançado. (grifei).”

Quer dizer, se a autoridade não dispõe de todas as informações que levam à conclusão da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a qual, no caso em tela, consubstancia-se no descumprimento de obrigação acessória é que haverá, aí, sim, a necessidade

⁴ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

de intimação do sujeito passivo para que os elementos necessários à constituição do crédito seja realizada.

O próprio artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72 tal qual levantado pela recorrente também estabelece os requisitos obrigatórios do auto de infração, conforme se verifica da sua redação transcrita abaixo:

“Decreto n.º 760.235/72

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.” (grifei).

Na hipótese dos autos, observe-se que o fato de o relatório fiscal não ter discriminado as pessoas físicas que prestaram serviços à empresa não toma nulo ou improcedente o lançamento, uma vez que a empresa sonegou essa informação apesar de ter sido intimada, através do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF (fls.19/20), a apresentar as Folhas de Pagamento de Contribuintes Individuais, o que propiciou a autuação mediante o AI 49 n.º 37.176.541-2 (FL 30). A defendente também não apresentou a relação nominal dos contribuintes individuais, cujas remunerações foram contabilizadas, solicitada através do Termo de Intimação Fiscal n.º 2 (fls. 22).

Ressalte-se, ainda, que, à luz do princípio geral de direito de que *“ninguém pode se beneficiar da própria torpeza”*, a empresa não pode tirar proveito da própria omissão, vez que a ela cabia apresentar toda a documentação solicitada pela fiscalização. Por outro lado, observe-se que a fiscalização está legitimada a verificar a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, com base na documentação disponibilizada, a qual não deixou dúvida quanto à existência de valores pagos aos segurados contribuintes individuais, em virtude da prestação de serviços, fato gerador da contribuição previdenciária, nos termos da Lei n.º 8.212/1991.

Ao contrário do que a recorrente alega, o Relatório Fiscal, em conjunto com os anexos do Auto de Infração, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos tanto no artigo 142 do Código Tributário Nacional quanto no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/71, pois a autoridade bem descreveu os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores de contribuições previdenciárias e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento, apto a possibilitar o exercício do direito de defesa pela recorrente.

Em suma, registre-se, portanto, que o lançamento aqui discutido foi efetuado de forma regular e devidamente formalizado nos termos da legislação tributária vigente, tendo sido observado tanto os requisitos estabelecidos no artigo 142 do CTN quanto aqueles prescritos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Outrossim, a alegação de que a exigência do presente auto de infração é exatamente a mesma do DEBCAD n.º 37.176.542-0 também não merece prosperar. O respectivo Auto de Infração consubstanciado no DEBCAD n.º 37.176.542-0 tem por objeto crédito tributário de contribuições correspondentes à parte dos segurados incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas), no período 04/2003 a 12/2004 (descontínuo), o qual não se confunde com o crédito aqui discutido.

Quanto ao pedido de apresentação de provas, esclareça-se que o momento para a sua produção no âmbito do processo administrativo é juntamente com a impugnação, nos termos do artigo 16, Inciso III e parágrafo 4º do Decreto n.º 70.235/72, a menos que (i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente e/ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que não ocorre no caso em tela.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço em parte do recurso voluntário e, portanto, na parte conhecida, entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega