



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003010/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.653 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2021
Recorrente CPI ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR DE NULIDADE. LANÇAMENTO. REFISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

São nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa; nulidade esta que prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependem e que sejam consequência - art. 59, II, e § 1º, do Decreto 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, reconhecendo a nulidade do lançamento, por vício material. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a nulidade do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 63 a 77), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.229.454-2 (fls. 2), no valor de R\$ 34.829,41, por ter o contribuinte deixado de cumprir o prazo estabelecido para apresentação de arquivos e sistemas em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal (CFL 23).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 20/08/2009 a 20/08/2009

Ementa:

INFRAÇÃO. ARQUIVOS EM MEIO DIGITAL.

Deixar a empresa de cumprir o prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para apresentação de arquivos e sistemas em meio digital, correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal constitui infração ao art. 11, §§ 3º e 4º da Lei n.º 8.218/91, com redação da MP n.º 2.158, de 24/08/2001.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LEGALIDADE.

O MPF emitido na forma estabelecida pela Portaria RFB n.º 11.371, de 12/12/2007 reveste-se de legalidade, sendo válido o procedimento fiscal por ele instaurado.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza revisão de lançamento o Auto de Infração que inclua fato gerador diverso daquele contido no lançamento efetuado em ação fiscal anterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 08/11/2010 (fl. 80) e apresentou recurso voluntário em 07/12/2010 (fls. 82 a 96) sustentando: a) em preliminar, nulidade do lançamento; c) erro na indicação do dispositivo infringido e; d) não incidência de juros à taxa Selic.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Preliminar de Nulidade do lançamento

O recorrente sustenta que no ano de 2006, em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 09280096/06, foi fiscalizado o período de 02/2000 a 11/2005 e lavrada NFLD n.º 37.045.244-5 (Processo n.º 44023.000174/2006-83), referente às contribuições previdenciárias, correspondentes à: i) cota patronal, ii) benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa e iii) Terceiros; incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados

e contribuintes individuais e apuradas com base na divergência entre GFIPs e GPS, no período de 01/2000 a 11/2005.

Disto, alega a nulidade do lançamento realizado no procedimento de refiscalização, eis que aquele consubstanciado na NFLD nº 37.045.244-5 foi devidamente homologado, em relação ao período de 02/2000 a 11/2005, em face da ação fiscal que examinou as folhas de pagamentos, as GFIPs, as GPS e outros documentos da recorrente.

Da análise do Processo nº 44023.000174/2006-83, verifica-se que no ano de 2006, em decorrência do MPF nº 09280096/06 foram fiscalizadas as contribuições previdenciárias do recorrente, relativas ao período de 02/2000 a 11/2005, e lavrada a NFLD nº 37.045.244-5.

O lançamento, realizado em 27/11/2006, no valor de R\$ 1.104.931,77, refere-se às contribuições previdenciárias correspondentes à: i) cota patronal, ii) benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa e iii) Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais, e apuradas com base na divergência entre GFIPs e GPS, no período de 01/2000 a 11/2005.

O Relatório Fiscal informa que todos os recolhimentos que poderiam ser considerados para dedução do lançamento foram relacionados no RDA - Relatório de Documentos Apresentados, e os abatimentos demonstrados no DAD —Discriminativo Analítico de Débito.

No julgamento do Processo 44023.000174/2006-83 concluí, então, pela existência de vício material, mormente se constatado que o lançamento fundamenta-se na dedução de todos os recolhimentos realizados pelo recorrente e, em 2009, este lançamento foi realizado com apropriação de recolhimentos que lá não haviam sido deduzidos.

Do exposto, votei pelo provimento do recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

No julgamento dos processos 19515.003399/2009-55, 19515.003398/2009-19 e 19515.003397/2009-66 (Autos de Infração de obrigação principal do MPF aqui analisado), também votei pela declaração de nulidade por cerceamento do direito de defesa, vício material e ausência dos motivos de refiscalização do período já analisado.

Foram lavrados 11 Autos de Infração em face do contribuinte – 3 de obrigações principais e 8 de acessórias, no período de 01/2004 a 12/2004, conforme quadro abaixo:

Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOP

Processo	DEBCAD	Contribuições lançadas	Levantamentos	Valor lançado (R\$)
19515.003399/2009-55	37.229.467-7	Parte patronal e SAT/RAT	RAIS x GFIP + valores pagos a título de alimentação e transportes e declarados em GFIP.	4.387.521,59
19515.003398/2009-19	37.229.468-5	Terceiros	RAIS x GFIP + valores pagos a título de alimentação e transportes.	431.306,10
19515.003397/2009-66	37.229.469-3	Parte dos segurados empregados	RAIS x GFIP + valores pagos a título de alimentação e transportes e declarados em	817.487,07

			GFIP.	
--	--	--	-------	--

Autos de Infração de Obrigação Acessória – AIOA

Processo	DEBCAD	Infração	CFL	Valor lançado (R\$)
19515.003405/2009-74	37.229.471-5	Apresentar GFIP com incorreções ou omissões	78	1.920,00
19515.003406/2009-19	37.229.466-9	Deixar de elaborar GFIP distinta para os tomadores de serviços	85	1.329,18
19515.003401/2009-96	37.165.409-2	Deixar de apresentar livro ou documento	38	13.291,66
19515.003010/2009-71	37.229.464-2	Deixar de cumprir o prazo para apresentar arquivos e sistemas em meio digital	23	34.892,41
19515.003404/2009-20	37.229.465-0	Apresentar GFIP com omissões em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores	69	37.084,68
19515.003402/2009-31	37.229.470-7	Deixar de arrecadas as contribuições dos empregados a seu serviço	59	1.329,19
19515.003400/2009-41	37.165.408-4	Deixar de prestar à SRFB todas as informações	35	13.291,66
19515.003403/2009-85	37.165.407-6	Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições.	68	358.878,60

Constata-se, assim, que, **em relação às competências 01/2004 a 12/2004**, foi realizado o lançamento consolidado por meio da NFLD DEBCAD nº 37.045.244-5 (Processo nº 44023.000174/2006-83), bem como o Auto de Infração DEBCAD nº 37.229.467-7 e mais outros 10.

Do relato, verifica-se tratar-se, aqui, de procedimento de refiscalização, que é admitido exigindo-se, no entanto, que seja motivado e contenha os fundamentos pelos quais está sendo analisado período já fiscalizado e objeto de lançamento, em consonância com os arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/99.

Tratando-se o lançamento de ato vinculado e obrigatório, há de se ressaltar os motivos pelos quais o primeiro lançamento foi omisso com relação às verbas relativas aos auxílios transporte e alimentação, enquanto estas foram incluídas nesta segunda fiscalização.

Não só isso.

Se em 2008 o contribuinte é intimado a apresentar novas GFIPs com todos os fatos geradores relativos ao ano de 2004, para a matriz, como manter a validade do lançamento realizado no ano de 2006 que está baseado nas divergências encontradas entre GFIPs e GPS?

Não há como subsistirem dois lançamentos se ambos estão fundamentados em informações antagônicas.

Nesse sentido, se o lançamento aqui realizado se baseia no fato de inexistência GFIPs com informações relacionadas aos segurados empregados, não pode o lançamento de 2006 ser válido quando utilizou essas GFIPs (aqui consideradas inexistentes e lá consideradas existentes) como base do lançamento.

Outrossim, tanto o contribuinte quanto a Fiscalização ressaltam o procedimento de boa-fé do contribuinte ao entender à intimação fiscal.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

São nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa; e esta nulidade prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependem (lançamento das obrigações acessórias) e que sejam consequência (lançamento consubstanciado na NFLD nº 37.045.244-5).

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

Portanto, o devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercitar a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

Desse modo, ressaí clara a nulidade da autuação uma vez que houve prejuízo ao sujeito passivo que não pôde exercer de forma plena sua ampla defesa, sendo **nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa.**

Ademais, a ausência dos motivos de refiscalização de período já analisado e objeto lançamento cerceia o direito de defesa do contribuinte, bem como os princípios da ampla defesa e do contraditório, que ao oferecer sua impugnação e recurso voluntário, não teve conhecimento pleno dos verdadeiros motivos da refiscalização.

Destarte, a constituição de um novo lançamento ou a revisão de crédito previdenciário decorrente de auditoria fiscal previdenciária que abranja períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores, nas quais a contabilidade foi verificada, está condicionada a ocorrência das hipóteses previstas no art. 149 do CTN, cuja ocorrência deve restar plenamente demonstrada. Constata-se uma efetiva ausência dos motivos que poderiam justificar a revisão do lançamento, o que acarreta a improcedência do lançamento. (Acórdão nº 2401-00.534, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire).

Verifica-se a existência de vício material, mormente se constatado que o lançamento fundamenta-se na dedução de todos os recolhimentos realizados pelo recorrente e, em 2009, outro lançamento foi realizado com apropriação de recolhimentos que aqui não haviam sido deduzidos.

O lançamento está eivado de vício material, que é aquele existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente, e no conseqüente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a título de tributo devido).

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo.

O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e relaciona-se com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, conforme definido pelo art. 142 do CTN.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PAGAS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DOS MOTIVOS FÁTICOS E JURÍDICOS. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

A determinação dos motivos fáticos e jurídicos constituem elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A falta da devida descrição desses motivos constituem ofensa aos elementos substanciais do lançamento, razão pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material. In casu, não há qualquer substrato legal para o lançamento de valor pago ou qualquer subsunção do fato a norma. Inexiste a indicação de fato gerador, base de cálculo, segurados correspondentes etc.

(Acórdão nº 2401-008.737, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Publicado em 07/12/2020).

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. O ato deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. A determinação da origem e da base de cálculo, com a conseqüente indicação do montante a ser recolhido a título de tributo, faz parte do conteúdo material da relação jurídico-tributária.

(Acórdão nº 2202-006.992, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Publicado em 13/08/2020)

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. METODOLOGIA. VÍCIO MATERIAL. ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO.

Considerando o ônus da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na conseqüente nulidade material, para não haver conflito com o disposto nos Art. 10, 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, art. 93, inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no Art. 31 do Decreto n. 70.235/72 e art. 2º da lei 9.784/99. Recurso Voluntário Provido.

(Acórdão nº 3402-007.282, Relatora Conselheira Cynthia Elena de Campos, Publicado em 19/03/2020).

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercer a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

Ressai clara a nulidade da autuação uma vez que houve prejuízo ao sujeito passivo que não pôde exercer de forma plena sua ampla defesa.

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para declarar a nulidade, por vício material, dos 11 lançamentos realizados em decorrência do MPF 0819000-2008-01039-0, razão pela qual não serão apreciadas as demais alegações recursais.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira