



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003401/2009-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.655 – 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. 68 a 80), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.165.409-2 (fls. 2), emitido em 20/08/2009, no valor de R\$ 13.291,66, por ter deixado de apresentar documento ou livro relacionados às contribuições previdenciárias (CFL 38).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

Ementa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS. FORMALIDADES LEGAIS. É dever do sujeito passivo apresentar os livros e documentos relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, bem como apresentar os documentos de acordo com as formalidades legais exigidas.

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.

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. 83) e apresentou recurso voluntário em 07/12/2010 (fls. 85 a 99) sustentando: a) em preliminar, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; b) que os valores pagos a título de vale alimentação não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias; c) erro na indicação do dispositivo infringido e; d) não incidência de juros à taxa Selic sobre o valor da multa.

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 nº 09280096/06, foi fiscalizado o período de 02/2000 a 11/2005 e lavrada NFLD nº 37.045.244-5 (Processo nº 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.

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 GFIP.	817.487,07

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

Através do Auto de Infração DEBCAD nº 37.165.409-2 (fls. 2), emitido em 20/08/2009, foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 13.291,66, sob o fundamento de ter

a empresa deixado de apresentar documento ou livro relacionados às contribuições previdenciárias (CFL 38), infringindo os arts. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela MP nº 4499/2008¹; 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99².

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.

¹ Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

² Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

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.

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 70.235/72³), 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 CPC⁴

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 exercer 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.**

³ 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.

⁴ Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

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

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

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

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

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).

Ainda nesse sentido:

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149 CTN. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA NOTIFICAÇÃO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte, sob pena de improcedência da autuação. O reexame de mesmo fato gerador, já devidamente contemplado por fiscalização anterior, em relação ao mesmo período, com a consequente constituição de crédito tributário exigindo diferenças de tributos não apurados na ação fiscal primitiva, representa por si só revisão de lançamento, independentemente da opção das formas/tipos de procedimentos adotados nas duas oportunidades.

(Acórdão nº 2301-006.808, Relator Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Sessão de 14/01/2020).

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida demonstração e comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com Mero no artigo 149, do CTN.

(Acórdão nº 206-00.366, Sessão de 12/02/2008, Relator Designado Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

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 consequente 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 consequente 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 consequente 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