



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003403/2009-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.658 – 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. 335 a 351), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.165.407-6 (fl. 2), emitido em 20/08/2009, no valor de R\$ 358.878,60, por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

Ementa:

INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

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.

RELEVAÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A multa aplicada poderia ser relevada, desde que preenchidos todos os requisitos previstos na legislação, até 12 de janeiro de 2009, data de emissão do Decreto nº 6.727, que revogou o art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

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. 354) e apresentou Recurso Voluntário em 07/12/2010 (fls. 356 a 368) sustentando: a) em preliminar, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; b) ausência de infração; c) relevação da penalidade; 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 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.

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

Através do Auto de Infração DEBCAD nº 37.165.407-6 (fl. 2), emitido em 20/08/2009, foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 358.878,60, por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), infringindo os arts. 32, IV, e § 5º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97; 225, IV, § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A empresa é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), os dados cadastrais de **todos os fatos geradores de contribuição previdenciária**.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores sujeita o contribuinte à multa correspondente a **100% do valor devido relativo à contribuição não declarada** - arts. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 (revogado *a posteriori* pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009); e 284, II, do RPS.

Ou seja, esta infração ocorre quando da apresentação do documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador e acarrete o cálculo errôneo, a menor, das contribuições devidas.

A base de cálculo da multa corresponde a 100% da contribuição não declarada e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP.

Ocorre que tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Extrai-se do Relatório Fiscal da Infração (fls. 12 a 14) que, ao iniciar o procedimento fiscal, foram constatadas GFIPs para as competências 01 a 12/2004, com código de recolhimento 150, transmitidas em julho e agosto de 2006.

Em agosto de 2008, o contribuinte enviou novas GFIPs para atender ao TIAD (fl. 15) no qual consta o entendimento da fiscalização de que nem todos os fatos geradores haviam sido declarados nas GFIPs anteriores.

A Fiscalização, por sua vez, considerou que essas novas GFIPs foram não entregues porque em abril de 2009 houve novo envio de GFIPs, dessa vez com o código 115; e há incompatibilidade entre os códigos 115 e 150, prevalecendo a última entregue.

Ademais, *“Seriam as GFIP s, entregues em agosto/08, vigentes se o contribuinte não tivesse entregado as novas GFIP 's com código de recolhimento 115”* (fl. 13). *“Sendo assim, não há nos sistemas da Receita Federal qualquer informação relacionada aos segurados empregados, uma vez que essas GFIP's de código 115 informaram apenas os 2 sócios (contribuintes individuais) da empresa”* (fl. 14).

A NFLD lavrada em 2006 considerou a relação de empregados declarados em GFIPs antes do início do procedimento fiscal realizado em 2008 (fl. 17 a 120 do AIOA CFL 68) e lançou os valores referentes às divergências constatadas entre estas GFIPs e as GPS.

O lançamento de 2009, por sua vez, considerou a divergência verificadas entre a relação dos empregados originários da RAIS (fls. 121 a 219) e os valores declarados em GFIPs.

Além disso, incluiu na base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de auxílio alimentação e transporte (fls. 220 a 255). Por fim, considerou as GPS com código 2909 (trabalhista) pois não foram mencionadas pelo contribuinte (fl. 256).

O procedimento fiscal de 2006 não faz menção a essas verbas.

Vê-se assim que os lançamentos de 2006 e 2009 são incompatíveis entre si e incorrem em *bis in idem*. Veja-se:

- Na NFLD, o Fiscal autuante afirma que **todos** os valores recolhidos em GPS foram apropriados para lançamento das divergências entre GFIPs e GPS;
- Aqui, o Fiscal autuante afirma que algumas GPS foram consideradas no lançamento porque **não** haviam sido consideradas no lançamento da NFLD.
- Se não foram consideradas todas as GPS no lançamento da NFLD, esta deve ser reformada por menção de que todas as GPS foram apropriadas e o

consequente cálculo errôneo ou o lançamento deve ser anulado por vício material.

- Ou então, o lançamento de 2009 está eivado de erro no cálculo, ou seja, no *quantum* apurado e deve ser anulado por vício material.

Além disso:

- Na NFLD foram apuradas as divergências entre GFIPs enviadas em julho e agosto de 2006 com código de recolhimento 150, para as competências 01 a 12/2004.
- Aqui, o contribuinte foi autuado para o mesmo período, após todas essas GFIPs de código 150 serem consideradas inexistentes, pelo fato de que o contribuinte enviou novas GFIPs com código 115 para atender a uma intimação fiscal.

Não podem subsistir dois lançamentos quando um considera que tais GFIPs existem e o outro considera que as mesmas GFIPs não existem e os dois fazem lançamentos para o mesmo períodos.

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 70.235/72¹), 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 CPC²

¹ 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.

² 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;

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.

Tendo em vista que o lançamento referentes à obrigação principal foi anulado, não subsiste esta obrigação acessória.

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)

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.

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