



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.003856/2010-45
ACÓRDÃO	2302-003.938 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALBATROZ SEGURANCA E VIGILANCIA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Afasta-se a nulidade do lançamento quando todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e nos arts. 59 e 10 do Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração. Nos termos do art. 145 do CTN, uma vez comprovado o excesso de lançamento, deve-se promover a revisão do lançamento, mediante exclusão do excesso verificado, e não a anulação de todo o crédito tributário lançado.

DECADÊNCIA. MARCO INICIAL. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS

Corre o prazo decadencial de 5 anos a partir primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento das contribuições sociais, que deveriam ter sido recolhidas pelo sujeito passivo anteriormente à ação fiscal.

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. SÚMULA CARF 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou

não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário, por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a Súmula CARF n. 196.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD 37.291.595-7) lavrado contra a recorrente, exigindo as contribuições previdenciárias dos segurados, cuja responsabilidade de desconto e arrecadação recai sobre a autuada, na qualidade de empregadora/tomadora de serviços.

A autuação refere-se às contribuições incidentes sobre os décimos terceiros salários dos anos de 2005 e 2006.

Ainda, segundo o Relatório Fiscal (e-fls. 14 e seguintes), as GFIP consideradas foram apresentadas antes da MP n. 449/08, convertida na Lei n. 11.941/09 (que trouxe novo regramento para o cálculo de penalidades). Desta feita, em atendimento ao artigo 106, II, alínea c do CTN foi promovida comparação entre o regramento vigente à época dos fatos geradores e o vigente na data do lançamento. Desta comparação, detalhada a e-fl. 24, foi verificado que a legislação mais benéfica para o contribuinte.

O presente processo encontra-se apensado ao Processo n. 19515.003855/2010-09, por meio do qual são exigidas da empresa as contribuições previdenciárias, cota patronal e GILRAT, relativas ao período de apuração de 01/2005 a 12/2006.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 7ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito apurado (e-fls. 90/97).

Cientificada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 101/132), alegando, em breve síntese:

- a) A decadência dos lançamentos relativos ao período 01/01/2005 a 21/11/2005;
- b) Nulidade do lançamento por (i) cerceamento de defesa, vez que o contribuinte não foi intimado acerca das divergências encontradas no MANAD e (ii) ausência de suporte fático e vinculação legal, considerando que não se configurou o fato gerador, restando o lançamento fundado em presunção e com base em arquivos magnéticos corrompidos;
- c) Ratifica que o lançamento fiscal foi decorrente de divergências entre a GFIP e o MANAD, apresentando este último erros devidos à utilização de programas que apresentaram problemas. Expõe dificuldades em restaurar cópias antigas, desconhecimento do processo por parte de funcionários recentes e erro na informação do custo de pessoal aplicado na produção (o valor correto seria R\$ 16.461.66,64) causaram inconsistências nas informações. Assim, defende que a RFB deveria ter intimado o contribuinte acerca dos dados transmitidos;
- d) Alega, ainda, que não foi entregue à contribuinte o Anexo do Auto de Infração denominado “FLD- Fundamentos Legais do Débito”;
- e) No mérito, defende que mera divergência entre os dados no MANAD e na GFIP, não são suficientes para a imputação de lançamento tributário. Inclusive, as GFIP correspondem às GPS apresentadas;
- f) Sustenta que o lançamento viola os princípios da legalidade, tipicidade e verdade material, considerando não houve a devida verificação dos fatos pela autoridade fiscal, apenas o cotejo entre documentos;
- g) Foram incluídos na base de apuração do tributo reembolsos de despesas e custos não relacionados a atividade laboral;
- h) Traz provas de que os recolhimentos realizados não foram corretamente apurados pela auditoria fiscal, comprometendo os valores residuais que teriam sido recolhidos a menor;

- i) -Elabora planilha onde considerando os valores devidos de segurados e empresas apontado pela fiscalização, observa-se recolhimento a maior do que os apontados pela auditoria fiscal, acarretando saldo positivo em favor do contribuinte, ao contrário do que afirma a autoridade fiscal;
 - j) Requer a exclusão da multa aplicada, em face da inexistência de débito.
- É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

1 CONHECIMENTO

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

2 JULGAMENTO SIMULTÂNEO

Como se verifica dos autos, foram lavrados em decorrência da mesma fiscalização os seguintes Autos de Infração:

- Processo n. 19515.003855/2010-09 (DEBCAD n. 37.291.594-9): contribuição previdenciária da empresa, cota patronal e GILRAT, em virtude da ausência de declaração em GFIP sobre os pagamentos efetuados no período de 01/2005 a 12/2006, acompanhada de multa e juros;

- Processo n.19515.003851/2010-12 (DEBCAD n. 37.291.596-5): contribuição de terceiros, em virtude da ausência de declaração em GFIP sobre os pagamentos efetuados no período de 01/2005 a 12/2006, acompanhada de multa e juros. O processo encontra-se apenso ao Processo n. 19515.003855/2010-09;

- Processo n. 19515.003856/2010-45 (DEBCAD n. 37.291.595-7):contribuições previdenciárias dos segurados, cuja responsabilidade de desconto e arrecadação recai sobre a autuada, na qualidade de empregadora/tomadora de serviços, incidentes sobre os décimos terceiros salários dos anos de 2005 e 2006, acompanhada de multa e juros. O processo encontra-se apenso ao Processo n. 19515.003855/2010-09;

- Processo n. 19515.003854/2010-56 (DEBCAD n. 37.291.594-9): multa aplicada em virtude da não apresentação das GFIPs das competências 13/2005, 12/2006 e 13/2006 (art. 32, inciso IV e §§ 4º , 7º e 9º, acrescentados pela Lei n. 9.528/97); e

- Processo n. 19515.003849/2010-43 (DEBCAD n. 37.291.592-2): multa aplicada em decorrência de GFIPs apresentadas com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, decorrentes dos processos trabalhistas, na competência 03/2006 (art. 32, inciso IV e § 5º acrescentados pela Lei n. 9.528/97)

Assim, considerando a existência dos aludidos lançamentos fiscais, respectivos conteúdos e cronologias de lançamentos fiscais, resultantes do mesmo procedimento fiscal; e que os processos tratam da mesma matéria e foram distribuídos para esta mesma Julgadora, estão sendo submetidos a julgamento na mesma sessão.

3 PRELIMINAR

Inicialmente, a recorrente requer que seja declarada a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, vez que o contribuinte não foi intimado acerca das divergências encontradas no MANAD.

Contudo, não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Nesse sentido, A Súmula CARF n. 162 determina

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Não obstante, como bem destacado pela DRJ, foram, durante o procedimento de Auditoria Fiscal emitidos diversos temas de intimação:

TIAF de fls. 37/38 – Contabilidade, GFIP e Folhas em meio digital, entre outros documentos, relativos a todo o período fiscalizado;

TIF de fls. 40/42 – Esclarecimentos quanto a diversos lançamentos contábeis;

TIF de fls. 44- Folhas de Pagamento;

TIF de fls. 45- 57 – Processos trabalhistas;

TIF de fls. 58- Balanço Patrimonial, entre outros;

TIF de fls.59 a 60 – GFIP de 2006

Assim, não se sustenta a alegação de que a RFB, durante o procedimento de fiscalização, deveria ter intimado o contribuinte acerca das divergências nos dados transmitidos e declarados pelo próprio contribuinte.

Os autos demonstram que o transcurso do PAF ocorreu de forma hígida, foi dada ao contribuinte oportunidade de defesa, a qual foi plenamente exercida, recorrendo agora do acórdão que analisou sua impugnação ao lançamento de ofício.

Portanto, não há que se falar em nulidade por preterição do direito de defesa.

Ainda, a recorrente defende a nulidade por ausência de suporte fático e vinculação legal, considerando que não se configurou o fato gerador, restando o lançamento fundado em presunção e com base em arquivos magnéticos corrompidos. No decorrer da peça recursal, reforça que o lançamento viola os princípios da legalidade, tipicidade e verdade material, considerando não houve a devida verificação dos fatos pela autoridade fiscal, apenas o cotejo entre documentos.

Pois bem.

O artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, quais sejam: *“I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”*.

No caso em tela, a autoridade autuante está devidamente identificada e possuía competência legal para lavrar os Autos de Infração.

O ato de lançamento administrativo e o procedimento adotado na autuação fiscal foi fundamentado pelas razões de fato e de direito que levaram à conclusão expressa. O raciocínio fiscal está claro, aplicando a legislação considerada pertinente ao caso em questão e realizando a apuração do tributo devido.

No Auto de Infração, consta a fundamentação legal, conforme relatório “FLD - FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO” e o “DD - DISCRIMINATIVO DO DÉBITO”, por sua vez, indica a base de cálculo e a alíquota aplicada.

Observa-se que a alegação da recorrente de que o relatório “FLD- Fundamentos Legais do Débito” não lhe foi entregue, carece de suporte fático. O FLD é parte do Auto de Infração e consta dos autos às e-fls. 10/11, sendo o contribuinte cientificado do lançamento em 22/11/2010 (e-fl. 32), com o encaminhamento da íntegra do Auto de Infração e, posteriormente, teve vista do autos em 10/12/2010 (e-fl. 34).

A exposição detalhada do procedimento fiscal, a tipificação, a matéria tributável e demais elementos fundamentais à embasar o lançamento de ofício encontram-se no “Relatório Fiscal” (e-fls. 14/25), atendendo aos postulados da legalidade, ampla defesa e publicidade. Como destacado pela DRJ, a matéria tributável encontra-se ali descrita com clareza.

Como bem exposto pela DRJ, a apuração se deu com base em documentos elaborados pelo próprio contribuinte: folhas de pagamento, Contabilidade e GFIP (arquivos MANAD). Constatadas declarações a menor nas GFIP, a fiscalização promoveu o lançamento das bases de cálculo não informadas, com arrimo no art. 142 do CTN.

Em caso de erro na base de cálculo, decorrente de problemas nos dados de transmissão dos arquivos magnéticos, como defende a recorrente, caberia a autuada apresentar documentos comprovando de base distinta, matéria a ser examinada no mérito. Nos termos do art. 145 do CTN, uma vez verificado o excesso de lançamento, deve-se promover a revisão do lançamento, mediante exclusão do excesso verificado, e não a anulação de todo o crédito tributário lançado.

Ademais, não prospera a nulidade do lançamento no presente caso, porquanto todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

4 DECADÊNCIA

O recorrente alega a decadência dos lançamentos relativos ao período 01/01/2005 a 21/11/2005.

Não obstante, o lançamento refere-se às contribuições incidentes sobre os décimos terceiros salários dos anos de 2005 e 2006, isto é, competências 13/2005 e 13/2006.

Conforme atesta a autoridade fiscal, ponto não contestado pela recorrente, não houve recolhimento para as competências do período de lançamento.

Sendo assim, aplica-se o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, como bem pontuado pela DRJ (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento).

Como a ciência do lançamento ocorreu em 22/11/2010 (e-fl. 32), não há que se falar em decadência.

5 MÉRITO

No mérito, a recorrente aponta diversos erros na base de cálculo do lançamento.

Inicialmente, deve ser afastada a alegação de indevida inclusão de reembolso de despesas e custos não relacionados à atividade laboral nas bases de cálculo, por absoluta ausência de provas.

Em seguida, reitera o argumento e provas (listas mensais, tabela e guias) trazidas em sede de impugnação, no sentido de que os recolhimentos realizados nas competências autuadas não foram corretamente apurados pela fiscalização, comprometendo os valores residuais que teriam sido recolhidos a menor.

Contudo, verifica-se que a DRJ enfrentou corretamente o ponto, a exigência em pauta, esta se reporta às competências 13/2005 e 13/2006, onde não foi constatado nenhum recolhimento em nome do contribuinte, não havendo crédito a aproveitar.

Ainda, analisando as provas e documentos juntados aos autos, concluiu que foram “*apropriados todos os recolhimentos apontados pela defesa no processo 19515.003855/2010-09*”, restando “*ausente a demonstração de crédito não aproveitado pela fiscalização*”. Concordo com a análise, e adoto como fundamento do presente voto (art. 114 do CTN). É ver:

Dos recolhimentos apurados

As contribuições ora exigidas decorrem de apuração excedente aos valores declarados em GFIP. No intuito de demonstrar erro no levantamento de recolhimentos, a defesa juntou ao processo 19515.003855/2010-09 listas mensais detalhando estes recolhimentos, anexando as respectivas guias.

Nesta seara, também se revelou improcedente a tese de defesa:

=> os valores das guias indicados nos resumos incluem juros e multas, majorando, indevidamente, o montante a ser apropriado;

=> o valor total de recolhimentos agrega dois campos distintos: Valor do INSS (a ser apropriado nas contribuições de segurados e patronais) e Terceiros (a ser apropriado no processo de lançamento de Terceiros);

=> as listas trazidas pelo contribuinte incluem guias de recolhimento de Reclamatórias trabalhistas (código 2909), que não fazem parte do lançamento em tela e guias de recolhimento código 2909 (código inexistente);

=> os valores de recolhimento constantes no campo Valor do INSS das guias trazidas pela defesa foram aproveitados, na íntegra, entre o valor devido de segurados e o das contribuições patronais, conforme demonstrativos de fls. 625 a 627 do referido processo 19515.003855/2010-09.

Por exemplo: em 01/2005, o valor total do campo Valor do INSS (R\$ 264.425,20) correspondente às guias trazidas pela impugnante, foi totalmente apropriado às contribuições de segurados e patronais. O valor total do campo Terceiros (R\$ 29.277,16) foi deduzido no respectivo processo de apuração de contribuições a Terceiros(19515.003851/2010-12)

5.1 MULTA

Por fim, nos termos do exposto no presente voto, as multas são aplicáveis em consequência da inadimplência e descumprimento de obrigações acessórias pelo recorrente.

Não obstante, como se verifica dos autos, as GFIP consideradas foram apresentadas antes da MP n. 449/08, convertida na Lei n. 11.941/09, que trouxe novo regramento para o cálculo de penalidades.

No caso, o comparativo da multa mais benéfica (artigo 106, II, alínea c do CTN) foi feita pela fiscalização com base no critério previsto na Súmula CARF n. 119, a qual foi revogada e Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/09 (e-fl. 23/24).É ver trecho do Relatório Fiscal:

Quanto aos valores da multa, foi feita a comparação entre a penalidade aplicada conforme a legislação à época da infração cometida, artigo 32, inciso IV e § 5º da Lei no 8.212/91, com a redação anterior a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941 de 27 de maio de 2009 e a penalidade aplicada de acordo com a redação atualizada da Lei 8.212/91 e aplicada a multa mais benigna. Comparando os valores, verificou-se que de 01/2005 a 02/2006 e 04 a 12/2006 é mais benéfica a multa de ofício de 75% e em 13 e 03/2006 é mais benéfica a multa de 24%, a tabela abaixo demonstram os cálculos das multas e a comparação de valores:

Comp	Multa Anterior	AI 67	AI 68	Total Anterior	Multa Atual	Total Atual	Multa Menos Severa
01/2005	3.467,21		50.112,65	53.579,86	10.835,01	10.835,01	
02/2005	5.200,31		50.112,65	55.312,96	16.250,98	16.250,98	Atual
03/2005	3.908,54		50.112,65	54.021,19	12.214,16	12.214,16	Atual
04/2005	4.398,15		50.112,65	54.510,80	13.744,22	13.744,22	Atual
05/2005	8.078,08		50.112,65	58.190,73	25.243,99	25.243,99	Atual
06/2005	4.859,67		50.112,65	54.972,32	15.186,48	15.186,48	Atual
07/2005	7.411,75		50.112,65	57.524,40	23.161,73	23.161,73	Atual
08/2005	7.739,34		50.112,65	57.851,99	24.185,43	24.185,43	Atual
09/2005	3.474,00		50.112,65	53.586,65	10.856,24	10.856,24	Atual
10/2005	2.785,20		50.112,65	52.897,85	8.703,75	8.703,75	Atual
11/2005	2.928,36		50.112,65	53.041,01	9.151,15	9.151,15	Atual
12/2005	5.912,16		50.112,65	56.024,81	18.475,51	18.475,51	Atual
13/2005	71.689,12	197.944,97		269.634,09	224.028,49	224.028,49	Atual
01/2006	5.799,57		50.112,65	55.912,22	18.123,67	18.123,67	Atual
02/2006	16.951,30		50.112,65	67.063,95	52.972,83	52.972,83	Atual
03/2006	25.803,75		50.112,65	75.916,40	80.636,73	80.636,73	Anterior
04/2006	13.873,14		50.112,65	63.985,79	43.353,56	43.353,56	Atual
05/2006	14.342,25		50.112,65	64.454,90	44.819,51	44.819,51	Atual
06/2006	7.494,91		50.112,65	57.607,56	23.421,60	23.421,60	Atual
07/2006	6.405,98		50.112,65	56.518,63	20.018,73	20.018,73	Atual
08/2006	6.050,81		50.112,65	56.163,46	18.908,78	18.908,78	Atual
09/2006	5.794,33		50.112,65	55.906,98	18.107,26	18.107,26	Atual
10/2006	6.534,19		50.112,65	56.646,84	20.419,36	20.419,36	Atual
11/2006	5.111,06		50.112,65	55.223,71	15.972,04	15.972,04	Atual
12/2006		165.371,74		165.371,74		0,00	Atual
13/2006	124.553,46	167.877,38		292.430,84	389.229,58	389.229,58	Anterior
	370.566,64	531.194,09	1.152.590,95	2.054.351,68	1.158.020,79	1.158.020,79	

Contudo, em observância ao postulado da retroatividade benigna, entendo aplicável ao caso a recente Súmula CARF n. 196:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de

obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Assim, cabe à autoridade preparadora efetivar o comparativo, nos termos da Súmula CARF n. 196, aplicando a legislação mais benéfica ao contribuinte no que tange às multas.

Observa-se que, quando da liquidação da decisão, a comparação a ser realizada demanda a análise conjunta de todos os autos de infrações conexos subsistentes (ou seja, lavrados na ação fiscal e não cancelados ou em parte não cancelados, administrativa ou judicialmente), mencionados no tópico 2 do presente voto, a fim aplicar a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF n. 196, evitando, inclusive, eventual duplicidade na aplicação das penalidades.

6 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a Súmula CARF n. 196.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo