



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	19515.008481/2008-95
ACÓRDÃO	2401-012.388 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRUZEIRO DO SUL EDUCACIONAL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE.

É nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade do Acórdão de Impugnação e determinar, após intimação da recorrente sobre o resultado das diligências, observado o prazo disposto no parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011, a emissão de novo Acórdão de Impugnação.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros: Elisa Santos Coelho Sarto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1106/1131) interposto em face de decisão (e-fls. 1068/1102) que julgou procedente em parte impugnação contra o Auto de Infração -**Aiop nº 37.181.309-3** (e-fls. 02/06 e 1235), a envolver as rubricas **“12 Empresa” e “13 Sat/rat”** (levantamentos: **DAC** – DIF APURADA CONTAB EMPREG e **DAF** - DIF APURADA FP EMPREG) e competências 01/2003 a 13/2006, cientificado em 19/12/2008 (e-fls. 2). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 45/50. Na impugnação (e-fls. 60/85), foram abordados os seguintes capítulos:

- (a) Decadência.
- (b) Vícios de imprecisão e precariedade.
- (c) Falta de motivação e fundamentação legal.

Os Despachos de e-fls. 130/131 e 1003/1016 converteram o julgamento em diligência tendo sido emitidos os Relatórios Fiscais de Diligência de e-fls. 146/150 e 1041/1043. Instada sobre os resultados das diligências, a empresa não se manifestou (e-fls. 150, 154, 1046 e 1049/1052).

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 1068/1102):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

SEGURADOS EMPREGADOS. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição para o segurado empregado a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. 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.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Inexiste cerceamento de defesa quando os valores lançados são obtidos em documentos elaborados pela própria empresa, e os relatórios integrantes do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Após a publicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF, via de regra o prazo decadencial a ser aplicado no caso das contribuições previdenciárias, é aquele previsto no artigo 173, I, do CTN, sendo aplicado o prazo decadencial do artigo 150, §4º, do CTN somente quando o sujeito passivo apura o valor devido, presta informações ao fisco e antecipa o pagamento de contribuições, mesmo que parcialmente.

LANÇAMENTOS CONTÁBEIS. A contabilidade do contribuinte, por si só, consubstancia-se na prova material necessária da ocorrência dos eventos ali registrados, constituindo a fonte de informações de que se utiliza a fiscalização.

ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova de suas alegações, ao contestar fatos apurados em documentos de sua própria elaboração, como no caso, a contabilidade e os recibos de pagamento a autônomos, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil.

LANÇAMENTO DE VALORES INDEVIDOS. EXCLUSÃO. A constatação de valores lançados indevidamente pela fiscalização enseja a retificação do lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O Acórdão foi cientificado em 30/09/2014 (e-fls. 1103/1105) e o recurso voluntário (e-fls. 1106/1131) interposto em 29/10/2014 (e-fls. 1106), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Interpõe o recurso tempestivamente.
- (b) Decadência. Diante da Súmula Vinculante nº 8 e do disposto no art. 150, §4º, do CTN, tendo havido apresentação de GFIP e recolhimento, o período anterior a 12/12/2003 está decaído.
- (c) Nulidade. O lançamento decorre de diferenças das remunerações pagas aos empregados e não declaradas em GFIP cujos valores tributáveis foram apurados com base nos valores nominais retirados das Folhas de Pagamento e da Contabilidade, apresentados pelo sujeito passivo em Arquivos Digitais, os quais haviam sido confrontados com as guias de recolhimento do período. Contudo, os valores apurados nas contas contábeis, tidas pela fiscalização como lastreadas em recibos de pagamento RPA, não servem como base de cálculo das contribuições, pois não possuem natureza salarial, sendo falacioso validar o trabalho fiscal apenas por se lastrear na contabilidade. Os valores das remunerações pagas aos segurados empregados por recibo de pagamento foram obtidos mediante o resultado da aplicação de percentual incidente sobre a base de cálculo apurada nominalmente nas contas contábeis, em virtude de o lançamento contábil sofrer acréscimo em relação aos valores dos Recibos de Pagamento. Em outras palavras, a autoridade fiscal pincelou uma série de atividades desenvolvidas pela instituição, por meio de comprovantes contábeis,

e incorporou tais atividades na qualidade de atividades remuneradas por meio de salário, o que se constitui em uma aberração. Esse trabalho foi corroborado pela decisão recorrida. Há que se considerar, contudo, a natureza de cada conta contábil (e-fls. 1120/1129), mas o auditor fiscal tão somente pincelou contas contábeis e atribuiu a elas a natureza de verbas salariais, sem comprovar a natureza dessas contas ou a hipótese de ter havido simulação das referidas contas. Não há inversão do ônus da prova e a fiscalização não comprovou que as contas contábeis utilizadas pelo contribuinte foram erradas ou frutos de simulação, fato este que não ocorreu. Os procedimentos do auditor fiscal violam frontalmente o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório. Note-se que a fiscalização tinha a obrigação legal de comprovar e justificar a descaracterização da prestação de serviços por pessoa jurídica para proceder com o lançamento, fato este que sequer foi ventilado. É por demais temerário, além de ilegal e deveras abusivo, supor que todo o fomento e promoção de programas sociais e assistenciais, de origem do próprio Estado, estejam incorporados no conceito de natureza salarial. É igualmente abusivo e ilegal conjecturar que toda palestra se assemelhe a aulas, incorporando as despesas com palestras à natureza de verbas salariais. Por todas essas razões, a falta de fundamentação quanto à desqualificação das contas contábeis e a falta de fundamentação quanto ao reconhecimento de sua natureza salarial, tais atos da auditoria fiscal demonstram-se em total desrespeito ao princípio da motivação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 50, I e §1º). Verifica-se, assim, a evidente falta de critério para mensuração do valor a ser imputado à Recorrente, haja vista a fiscalização não apresentar no presente Auto de Infração qualquer justificativa quanto à desqualificação das contas contábeis e a falta de fundamentação quanto ao reconhecimento de sua natureza salarial. Sendo o presente AI lavrado de forma imprecisa e obscura, deve ser declarado totalmente nulo, uma vez que cabe à Administração observar aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, devido processo legal, ampla defesa, contraditório, verdade material, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Por força do Despacho de Saneamento de e-fls. 1199/1200, foram juntados aos autos digitais (e-fls. 1234/1237) os arquivos digitais constantes da mídia CD, originalmente constante da fl. 53 (e-fls. 54) do processo em meio papel.

Os processos nº 19515.008483/2008-84 e nº 19515.008485/2008-73 estão apensos ao presente processo, eis que vinculados por decorrência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/09/2014 (e-fls. 1103/1105), o recurso interposto em 29/10/2014 (e-fls. 1106) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, estando a exigibilidade suspensa (CTN, art. 151, III).

Nulidade da decisão recorrida. Desde a impugnação, a empresa autuada sustenta a total nulidade do Auto de Infração em razão de o lançamento ser impreciso, obscuro e a afrontar os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, devido processo legal, ampla defesa, contraditório, verdade material, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Diante dessas alegações, o julgamento da impugnação foi convertido em diligência para se colher a manifestação da fiscalização, tendo sido emitidos Relatórios Fiscais de Diligência com ambos sendo cientificados à empresa com abertura de prazo de dez dias para manifestação.

O primeiro Relatório Fiscal de Diligência carrou aos autos documentos não invocados no Relatório Fiscal do Auto de Infração, como cópias de Solicitações de Pagamento, de Demonstrativos de Pagamento e de Declarações. Além disso, o primeiro Relatório de Diligência também foi instruído com cópias de Recibos de Pagamento a Autônomo, invocados no Relatório Fiscal do Auto de Infração, mas não analisados ao tempo do lançamento, tendo os valores dos recibos de pagamento sido obtidos a partir da multiplicação de 0,9175 sobre a base apurada nominalmente nas contas contábeis, sob a justificativa de a contabilização ter sofrido um acréscimo de 9% em relação aos valores dos Recibos de Pagamento, ao invés de se intimar a empresa para exibi-los e se adotar de forma direta o valor estampado dos Recibos, analisados efetivamente apenas quando da diligência.

O segundo Relatório Fiscal de Diligência explicitou o cálculo matemático para o expurgo do acréscimo de 9% referido no Relatório Fiscal do Auto de Infração, mediante adoção do multiplicador de 0,9175 referido no Relatório Fiscal do Auto de Infração, e reapresentou os dados da retificação sugerida no primeiro Relatório de Diligência Fiscal adotando tabela com a mesma formatação da apuração originária.

As diligências não complementaram o lançamento, tendo se limitado a estabelecer o contraditório ao analisar os quesitos suscitados pela autoridade julgadora a partir das alegações de defesa. Ainda que sem natureza de Relatório Fiscal Complementar, os Relatórios Fiscais de Diligência produziram esclarecimentos fáticos e provas documentais de modo a se possibilitar a compreensão do lançamento tal como originalmente efetuado, opinando inclusive pela retificação parcial do Auto de Infração, e, por conseguinte, demandam a abertura do prazo legal de 30 dias para manifestação da recorrente (Lei nº 9.784, de 1999, arts. 28 e 69; e Decreto nº 7.574, de 2011, art. 35, parágrafo único).

Nos recursos voluntários constantes dos processos apensos, vinculados por decorrência, a recorrente desdobrou expressamente da preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa a nulidade do Acórdão de Impugnação por inobservância do prazo legal dos arts. 28 e 69 da Lei nº 9.784, de 1999 (Decreto nº 7.574, de 2011, art. 35, parágrafo único), inclusive qualificando tal nulidade como advinda de vício material e suscitando a nulidade do próprio Auto de Infração.

No presente recurso voluntário, não houve nas razões recursais esse desdobramento expresse, contudo, apesar de a recorrente não ter suscitado expressamente a nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa a resultar da inobservância do prazo legal de 30 dias, como a diligência visou uma melhor compreensão do lançamento mediante esclarecimento de questões fáticas levantadas pela autoridade julgadora a partir da argumentação de cerceamento de defesa veiculada na impugnação, compreendo que a reiteração nas razões recursais da preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa resultante de sua imprecisão e obscuridade se estende à decisão recorrida, eis que a autoridade lançadora, opinando pelo cancelamento parcial do Auto de Infração, veiculou esclarecimentos fáticos e juntou documentos a possibilitar uma melhor compreensão do Auto de Infração, situação que, por expressa determinação legal, demanda a fixação do prazo de trinta dias para manifestação da autuada.

Ressalte-se que a ausência de desdobramento expresse da preliminar de nulidade não impede, como já dito, que se compreenda a alegação recursal de cerceamento de defesa como também direcionada à decisão recorrida, mas impede que se vislumbre argumentação no sentido de qualificar a nulidade pela inobservância do prazo legal como sendo de natureza material, mas, de qualquer forma, o acolhimento da preliminar é parcial por se determinar a anulação do Acórdão de Impugnação e não do Auto de Infração.

O Acórdão de Impugnação foi proferido com preterição ao direito de defesa, pois os prazos assinados para manifestação sobre o resultado das diligências foram inferiores ao determinado na legislação de regência e houve efetivo prejuízo à defesa, diante do transcurso dos prazos de dez dias em branco e diante do fato de a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida ter se valido dos esclarecimentos e documentos produzidos em sede de diligência fiscal, impondo-se a declaração de nulidade da decisão recorrida (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, II), bem como determinação para que seja prolatada nova decisão de primeira instância após abertura do prazo de trinta dias para manifestação da recorrente sobre o resultado das diligências (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, §2º).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para declarar a nulidade do Acórdão de Impugnação e determinar, após intimação da recorrente sobre o resultado das diligências, observado o prazo disposto no parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011, a emissão de novo Acórdão de Impugnação.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2401-012.388 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.008481/2008-95

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

DOCUMENTO VALIDADO