



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	19515.008485/2008-73
ACÓRDÃO	2401-012.390 – 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. 216/227) interposto em face de decisão (e-fls. 177/211) que julgou procedente em parte impugnação contra o Auto de Infração -**AIOP nº 37.181.314-0** (e-fls. 02/07 e e-fls. 1235 do processo principal nº 19515.008481/2008-95), a envolver a rubrica “**15 Terceiros**” (levantamentos: **DAC** – DIF APURADA CONTAB EMPREG e **DAF** – DIF APURADA FP EMPREG) competências 01/2003 a 13/2006, cientificado em 19/12/2008 (e-fls. 2). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 23/28. Na impugnação (e-fls. 37/62), 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. 106/108 e 152/154 converteram o julgamento em diligência, tendo sido emitidos os Relatórios Fiscais de Diligência de e-fls. 118/122 e 129/143. Instada sobre os resultados das diligências, a empresa não se manifestou (e-fls. 122, 126, 157 e 160/163).

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 177/211):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS - TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a Terceiros 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 e de Terceiros, 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 02/03/2015 (e-fls. 213/214) e o recurso voluntário (e-fls. 216/227) interposto em 25/03/2015 (e-fls. 216), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Interpõe o recurso tempestivamente.
- (b) Nulidade. Houve cerceamento do direito de defesa em razão da falta de fundamentação legal do lançamento e da inexistência de motivação quanto às contas contábeis apontadas nos autos como supostamente vinculadas a salários devidos a segurados empregados. Não basta simplesmente argumentar que as contas contábeis relatariam as remunerações pagas com natureza salarial e, após essa singela constatação, explicitar os mecanismos para a apuração da exigência. Logo, impõe-se a nulidade do Acórdão recorrido e do lançamento de origem (CTN, art. 142; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10), tendo a Turma recorrida, após constatar indubitável cerceamento de defesa, por mais de uma vez, determinado nova feitura do Auto de Infração, mediante diligência supostamente nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a ferir o devido processo legal e a eficiência administrativa. Isso porque, a diligência se presta para elucidar o que já foi devidamente ofertado nos autos, em absoluto respaldo aos limites objetivos da demanda, e só no acaso de se verificar alguma incorreção, omissão ou inexatidão que possa gerar, repise-se, **(a)** agravamento da exigência ou **(b)** inovação ou alteração da fundamentação legal é que a matéria modificada poderá ser novamente tratada pela

fiscalização de origem. Fora disso, há flagrante e indubitosa ilegalidade. No caso concreto, não havia hipótese a permitir baixa do processo em diligência, tanto que dela não resultou nenhum agravamento da exigência ou inovação/alteração da respectiva fundamentação legal, expressamente exigida pela regulamentação do PAF. Houve simples tentativa de salvar o lançamento incurável por fugir dos requisitos do PAF em indubitável cerceamento do direito de defesa. O próprio Acórdão o confessa, às fls. 12, que considerando as alegações trazidas na impugnação, ou seja, o cerceamento de defesa decorrente da insuficiente atuação do fiscal de origem, o processo foi encaminhado para complementação do Relatório Fiscal, para se fundamentar o lançamento e caracterizar as verbas pagas como de natureza salarial, assim como discriminar as contas contábeis, nomes dos professores e respectivos valores pagos em cada uma das contas contábeis, conforme despacho de fls. 99/101. Assim, determinou-se que a fiscalização fizesse o que já deveria ter sido feito, de modo a se corrigir o lançamento para o motivar e fundamentar em vez de anular o lançamento imotivado, sem fundamentação e sem comprovação/caracterização de elementos imprescindíveis à configuração do fato gerador. Logo, impõe-se a anulação do Acórdão e, por consequência, do próprio lançamento de origem.

- (c) Da continuidade viciosa. Ainda que se sustente legitimidade da diligência empreendida, não foi conferido ao contribuinte o direito de manifestação. O prazo de dez dias fixado ofende ao devido processo legal, uma vez que, pela normatização do processo administrativo fiscal, o prazo mínimo a ser concedido à defesa é de 30 dias, conforme art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, não sendo aplicável o art. 44 da Lei nº 9.784, de 1999. Logo, diante da inobservância do prazo legal para manifestação quanto ao resultado da diligência, impõe-se o reconhecimento de vício material insanável, com a consequente anulação do acórdão e do lançamento de origem.

Em face do Despacho de Saneamento de e-fls. 256/258, o presente processo foi novamente apensado ao processo principal nº 19515.008481/2008-95 (e-fls. 35 e 288), restando juntados nos autos digitais do processo principal (e-fls. 1234/1237 do processo nº 19515.008481/2008-95) os arquivos digitais constantes da mídia CD, originalmente constante da fl. 53 (e-fls. 54 do processo nº 19515.008481/2008-95) do processo em meio papel.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 02/03/2015 (e-fls. 213/214), o recurso interposto em 25/03/2015 (e-fls. 216) 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 carreou 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 constante 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).

A recorrente suscita expressamente que a inobservância do prazo legal de 30 dias gera a nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa e do próprio Auto de Infração por

vício material. O argumento em questão prospera apenas em parte, pois não se trata de vício material, sendo cabível o saneamento do feito.

Destarte, 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

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro