



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19515.720158/2016-01</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2102-003.944 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 de setembro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ROSSI RESIDENCIAL SA                                 |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA

A preclusão, prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, de matéria não impugnada na primeira instância administrativa, impede o conhecimento de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não existe cerceamento do direito de defesa se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem a Notificação Fiscal contêm todos os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito tributário lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à inovação recursal sobre a natureza dos valores pagos a diretores e conselheiros. Na parte conhecida, rejeitar a nulidade do auto de infração e negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Marne Dias Alves – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente)

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que julgou a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE e MANTEVE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A Recorrente, ROSSI RESIDENCIAL AS, tem como objeto social a compra e venda de imóveis, o desmembramento e loteamento de terrenos, a incorporação imobiliária e construção de imóveis destinado à venda.

Em razão de suas atividades, a Recorrente contrata empregados, contribuintes individuais, prestadores de serviços autônomos, estando sujeita ao recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social, que incidem sobre a totalidade das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, que lhe prestem serviços.

De acordo com o Relatório Fiscal, os débitos são referentes a quota patronal de 20%, incidentes sobre a remuneração a segurados contribuintes individuais.

A apuração do débito, de acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração (Fl. 94), foi realizada através do cruzamento de informações declaradas pela empresa nas suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e nas Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF)

As diferenças apuradas constam das seguintes planilhas:

- a) Planilha I (Fl. 85-89) - diferenças de remuneração de contribuintes individuais (diretores e conselheiros) através do confronto entre os valores declarados na DIRF e aqueles lançados em GFIP; E
- b) Planilha Autônomos sem Recolhimentos da Contribuição Previdenciária Patronal (Fl. 90-93): bases de cálculo referentes a remunerações percebidas por segurados autônomos que não haviam sido oferecidas à tributação.

A Impugnação apresentada pela autuada trouxe uma série de argumentos que visavam à anulação da exigência fiscal. O cerne da defesa repousou na alegação de nulidade do lançamento por vício material e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

O resumo do relatório fiscal e dos argumentos de Impugnação, constam do Acórdão 10-58.097 - 6ª Turma da DRJ/POA (folhas 197 a 201), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

NULIDADE.

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

ALEGAÇÕES SEM COMPROVAÇÃO.

As alegações genéricas e desacompanhadas de provas são incapazes de desconstituir lançamento regularmente efetuado em conformidade com a legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do acórdão supracitado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário (folhas 212 a 225), com os seguintes argumentos:

a) Nulidade do Auto de Infração por Vício Material e Cerceamento de Defesa:

1. Alegando que o Auto de Infração e o Relatório Fiscal não indicaram "claramente qual a regra de tributação infringida" nem "a natureza remuneratória dos valores declarados para efeitos da DIRF" (Fl. 214-215), o que configura "grave cerceamento do direito de defesa" (Fl. 217);
2. A comparação entre DIRF e GFIP é insuficiente para justificar a autuação, dadas as diferenças nos regimes de apuração e natureza das verbas (Fl. 214-215); e
3. Reafirma que a ausência de motivação adequada para o lançamento implica "nulidade por vício material".

b) Não Incidência sobre a Participação nos Lucros e Resultados (PLR):

- 1) os valores pagos para diretores e conselheiros, referem-se à "participação nos lucros" e não à remuneração por trabalho prestado;
- 2) o artigo 7º, XI, da Constituição Federal desvincula a PLR da remuneração, e o artigo 28, § 9º, "j", da Lei nº 8.212/91, exclui da base de cálculo da contribuição previdenciária;
- 3) anexa os "Demonstrativos de Pagamento" (Fl. 226-240) que discriminam a verba "Participação nos Resultados" (Código 423) para os diretores e conselheiros, nas competências de maio, setembro e dezembro de 2011.

- 4) argumenta que a Lei das S.A. (Lei nº 6.404/76) é a lei específica que regulamenta a PLR para administradores, confirmando sua natureza não salarial; e
- 5) Defende que, mesmo sob outra ótica, a PLR representa "ganhos eventuais" conforme Art. 28, § 9º, "e", 7 da Lei nº 8.212/91, pois dependem dos resultados positivos da empresa.

Ao final, requer que seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário, para que o Auto de Infração, em sede preliminar, seja julgado integralmente nulo, tendo em vista a ausência de fundamento legal e motivação para suportar as exigências neles pretendidas. Caso seja ultrapassada a matéria preliminar, no mérito, seja julgado totalmente improcedente, em razão da ilegitimidade das exigências.

Este é o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

### Juízo de admissibilidade

Ao realizar o juízo de validade do procedimento e verificar se estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, verificou-se que, em sede de Impugnação (folhas 112 a 123), a impugnante limitou-se a contestar a cobrança em razão de carência de motivação e cerceamento do direito de defesa, pedindo a nulidade do Auto de Infração por vício material.

No entanto, em sede de Recurso Voluntário, verifica-se que houve uma inovação ao trazer alegações de não incidência sobre os a Participação nos Lucros e Resultados, uma vez que a recorrente alega que os valores pagos para diretores e conselheiros (Planilha I), referem-se à "participação nos lucros" e não à remuneração por trabalho prestado, o que excluiria da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Argumenta também que a Lei das S.A. (Lei nº 6.404/76) é a lei específica que regulamenta a PLR para administradores, confirmando sua natureza não salarial.

Defendeu que, mesmo sob outra ótica, a PLR representa "ganhos eventuais" conforme Art. 28, § 9º, "e", 7 da Lei nº 8.212/91, pois dependem dos resultados positivos da empresa.

As matérias supracitadas não foram levantadas na peça de impugnação, não tendo sido objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de primeira instância. Desta forma, não pode ser analisada em sede de Recurso Voluntário, sob pena de supressão de instância recursal.

Somente as questões previamente debatidas devem ser encaminhadas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente apreciadas.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem apenas o conhecimento das matérias que já foram impugnadas. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. A impugnação fixa os limites da controvérsia.

É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)."

Ao não contestar expressamente uma matéria objeto da autuação fiscal, esta passa a ser considerada como não impugnada e não poderá ser suscitada em outro momento processual, em virtude da ocorrência da preclusão processual, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)."

Dito isso, o recurso voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

As alegações constantes em Recurso Voluntário que não foram suscitadas na impugnação não devem ser conhecidas em virtude da ocorrência da preclusão processual.

Ante o exposto, tomo CONHECIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, não conhecendo as alegações de não Incidência sobre a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), passando a analisar a parte conhecida.

#### **Da Nulidade do Auto de Infração por Vício Material e Cerceamento de Defesa**

A recorrente reitera as alegações de Nulidade por Falta de Motivação e Clareza, repetindo a alegação de que o Auto de Infração não observou os requisitos legais indispensáveis para a regular constituição do lançamento tributário.

Alega que a mera comparação entre DIRF e GFIP é insuficiente para provar o fato gerador, reiterando que o Fisco não comprovou a natureza remuneratória dos valores.

Com relação às alegações de nulidade dos Autos de Infração, há que se esclarecer que os pressupostos legais para validade dos mesmos são determinados pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Os Autos de Infração inserem-se na categoria prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre a nulidade no processo administrativo nos seguintes termos:

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.

De acordo com os autos, as autuações em exame foram lavradas por Auditor Fiscal competente e em pleno exercício de suas funções. Verificou-se que estavam presentes todos os requisitos indispensáveis para a sua validade, mencionados no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, apresentando, portanto, os elementos imprescindíveis para o pleno exercício do direito da ampla defesa pelo contribuinte.

O Relatório Fiscal (fls. 94/95) demonstra as contribuições exigidas no lançamento e descreve as razões para a constituição do crédito tributário, informando que as diferenças de remuneração foram obtidas na comparação entre as informações prestadas pela empresa em GFIP/2011 e na DIRF ano-calendário 2011.

A Planilha I (folhas 85 a 89) demonstra, em cada competência e para cada diretor ou conselheiro, o valor da remuneração identificado na DIRF e a remuneração declarada em GFIP, apontando a diferença entre elas, que serviu de base de cálculo.

Na Planilha Autônomos sem Recolhimentos da Contribuição Previdenciária Patronal (folhas 90 a 93), identifica em cada competência e nominalmente os segurados que fizeram parte do lançamento, assim como a remuneração que serviu de base de cálculo.

A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 80/81) indica as infrações e o seu enquadramento legal à época dos fatos geradores.

O Demonstrativo de Apuração (fls. 82) demonstra, por infração e por competência, a base de cálculo, a alíquota, o valor devido e a multa aplicada ao lançamento.

O Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fls. 83/84) demonstra por período de apuração, vencimento e valor da contribuição, a multa (%), o valor da multa, os juros (%), o valor dos juros, e o valor total, assim como o enquadramento legal para o período dos fatos geradores.

Destarte, não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição da legislação e dos fatos suficientes para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

Não existe cerceamento do direito de defesa se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem a Notificação Fiscal contêm todos os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito tributário lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à inovação recursal sobre a natureza dos valores pagos a diretores e conselheiros. Na parte conhecida, rejeitar a nulidade do auto de infração e negar provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Marne Dias Alves**