



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35166.001822/2005-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.733 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente PAULO BRIGIDO ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa e documentos trazidos após peça recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

LANÇAMENTO. LIQUIDEZ. CERTEZA. EXIGIBILIDADE.

O crédito tributário, uma vez constituído pelo lançamento, é, por definição, líquido e certo e exigível.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.- CFL 68 DECISÃO DEFINITIVA ANULATÓRIA DO LANÇAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Havendo decisão definitiva anulatória da obrigação principal, por consequência lógica, seus efeitos devem ser aplicados aos respectivos lançamentos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas à incidência tributária sobre o terço de

férias, férias usufruídas, abonos, fornecimento de remédios, 13º salário, sobre a alegação de que a GFIP tem presunção relativa, e que não é documento hábil para levantar os créditos tributários e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 665 e ss) interposto contra decisão da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (fls. 608 e ss) que manteve em parte o lançamento lavrado em face do Recorrente, **DEBCAD n.º 35.886.487-9**, por apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em relação a base de cálculo, contrariando o art. 32, inciso IV parágrafo 5, da Lei n.º 8.212/91 e posteriores modificações.

A R. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas e manteve em parte a autuação.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário constituído por meio do Auto de Infração (AI), DEBCAD n.º 35.886.487-9, código de fundamentação legal 68, lavrado em 12/12/2005, no valor de R\$ 315.661,72 (trezentos e quinze mil seiscentos e sessenta e um reais e setenta e dois centavos).

Da Autuação

O Relatório Fiscal da Infração (fl. 4) narra em síntese o que se segue:

A empresa apresentou GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em relação a base de cálculo, contrariando o art. 32, inciso IV parágrafo 5, da Lei n.º 8.212/91 e posteriores modificações. As bases de cálculo faltantes são as que constam nas planilhas, em anexo, que detalham: 1) espécie de segurado obrigatório, 2) nome, 3) competência, 4) valor, com a finalidade de permitir o conhecimento e, em decorrência, a ampla defesa e o contraditório por parte do contribuinte. Tais atos geradores decorreram da análise dos documentos de caixa apresentados e apreendidos e à disposição da fiscalização, bem como, no caso do levantamento CI3, dados informados pela empresa.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 5) informa o seguinte:

Em decorrência da inobservância da obrigação acessória o contribuinte se sujeira à multa prevista no art. 284, III, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Dec. 3.048/99 e demais alterações c/c o art. 32, inciso IV, parágrafo 5, da Lei n.º 8.212/91 e demais alterações. O valor mínimo está atualizado pela Portaria n.º 822, de 11 de maio de 2005. Para fins do cálculo do valor da multa, foram elaboradas as seguintes planilhas:

1) Cálculo do Valor da Multa do Auto de Infração DEBCAD 35.886.487-9; 2) As diversas planilhas nas quais constam: espécie de segurado obrigatório, nome, competência e valores.

Da Impugnação

A interessada em questão foi pessoalmente cientificada do presente débito em 13/12/2005, conforme assinatura aposta à fl. 01, e, em 28/12/2005 (vide carimbo do protocolo à fl. 102), protocolizou impugnação ao lançamento, por intermédio do instrumento de fls. 102/107, acompanhada dos anexos de fls. 108/114, requerendo a anulação do presente AI, sob os argumentos abaixo sumarizados:

- O procedimento fiscalizatório foi realizado em documentação apreendida pela Polícia Federal, atendendo a Mandado de Busca e Apreensão, expedido pelo Juízo da 3ª Vara Criminal da Justiça Federal, a pedido do INSS, cumprido em 16 de Fevereiro de 2005, sendo que a referida documentação continua à disposição da Justiça;

- Diversos são os casos em que ou houve simples erro no preenchimento das GFIP's, que poderá ser corrigido a qualquer tempo, sendo, portanto, insubsistente o presente auto de infração;

- A defesa específica de cada caso, individualmente, somente poderá ser feita por Aditamento, quando da devolução dos documentos apreendidos pela Polícia Federal;

- O presente Auto de Infração encontra-se ainda eivado de ilegalidade, posto que o valor da multa foi calculado, multiplicando-se artificialmente, por cada elemento faltante e/ou errôneo nas GFIP's, alcançando o valor astronômico de R\$ 315.661,72, em total desacordo com a legislação de regência (Lei n.º 8.212/91, art. 32, e seus incisos);

- A manutenção de tal entendimento (na forma realizada pelo Auditor Fiscal), acarretará às empresas que eventualmente incorrerem em erro no preenchimento de uma GFIP, um a cada mês, por exemplo, o que é perfeitamente possível, acaba sendo excessivamente penalizada, a ponto de se inviabilizar financeiramente, como facilmente se pode verificar;

- Se efetivamente houve erro e/ou não inclusão de algum nome de contribuinte obrigatório nas GFP's, trata-se tão somente de "um" fato infracional, ensejando, portanto, a aplicação de apenas "uma" penalidade prevista no § 4º, do art. 32 da Lei 8.212/91, e não uma multa para cada um indivíduo faltante e/ou erro cometido;

- A máxima constitucional de que "ninguém pode ser obrigado a fazer algo ou deixar de fazer senão em virtude de lei" aplica-se como luva ao presente caso;

- A norma legal criou uma penalidade para a transgressão do dispositivo considerado (inciso IV do art. 32, da Lei 8.212/91) e não pode o Regulamento exorbitar o seu poder, autorizando a multiplicação do valor da multa, por cada um dos elementos faltantes no documento apresentado – a Lei não autorizou tal artifício;

- No sentido da lei, seria cabível, apenas e tão somente, a aplicação de uma vez a multa ali prevista, posto que o fato infracional é um só, e o ato fiscalizatório é também, apenas um. Logo, tal exorbitação é, não apenas injusta e destinada a inviabilizar a empresa fiscalizada, como também ilegal;

- O fato do procedimento fiscalizatório ter se dado sobre a documentação apreendida pela Polícia Federal encontra-se incontroversa, em face das informações prestadas pelo próprio auditor fiscal nas “informações complementares” do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal (TEAF), de forma que requer o acatamento de futuro aditamento à impugnação apresentada;

Da Primeira Diligência

Em 02/05/2006, a Seção do Contencioso Administrativo, da Secretaria da Receita Previdenciária em Belém, emitiu o Despacho de nº 12.401.4/0061/2006, de fls 118/119, solicitando a manifestação da Autoridade Fiscal atuante quanto (i) à veracidade das alegações da impugnante, (ii) se a documentação de fato estava apreendida durante o prazo de defesa e/ou se já foi liberada pela Justiça Federal e (iii) se a empresa não obteve acesso à documentação apreendida.

Em resposta à solicitação acima, a Autoridade Fiscal atuante emitiu a Informação Fiscal de fl. 122, datada 23/06/2006, informando, em síntese, que: a) a empresa apresentou defesa genérica dos fatos, não especificando quais funcionários que não prestam serviço e nem quais os valores estão em duplicidade; b) a Polícia Federal apreendeu vários documentos da empresa, mas não todos; c) os documentos solicitados via TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos não foram apreendidos pela Polícia Federal; d) dos documentos solicitados no TIAD, a empresa deixou de apresentar os documentos listados no Auto de Infração DEBCAD 35.886.486-0; e) oficiosamente, conversando com o Delegado da Polícia Federal responsável pela guarda dos documentos, este afirmou que os documentos apreendidos não foram devolvidos ainda, mas que já estão à disposição da empresa; e f) não pode afiançar se a empresa teve ou não acesso aos documentos apreendidos.

Da Segunda Diligência

Em 29/09/2006, a Seção do Contencioso Administrativo da Secretaria da Receita Previdenciária em Belém emitiu o Despacho de nº 12.401.4/0353/2006, de fls. 125/127, encaminhando o presente à Seção de Fiscalização Previdenciária para que a autoridade fiscal para que fosse juntado aos autos cópia do Auto de Apreensão, Guarda e Devolução de Documentos, ou documento similar, onde conste a lista dos documentos apreendidos pela Polícia Federal.

Em resposta ao solicitado, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém emitiu o Despacho de fls. 135, datado 05/10/2011, reiterando as informações contidas na Informação Fiscal (fl. 122) acima mencionada e informando que, “conforme consta em outros processos da mesma empresa, a documentação apreendida foi devolvida pela Polícia Federal em 24/08/2007.

Do Aditivo À Impugnação

Consta às fls 131/132, o Auto de Restituição emitido pela Polícia Federal anexado à Carta (fls. 129/130) elaborada pela Impugnante datada 10/09/2007, apresentada na mesma data à Secretaria da Receita Previdenciária, informando que recebeu, em 24/08/2007, a documentação anteriormente apreendida pela Polícia Federal, e requerendo a prorrogação do prazo - pelo menos mais 15 dias - para a apresentação da defesa de mérito.

Da Terceira Diligência

Em 17/07/2013, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Belém, emitiu o Despacho de nº D0049, de fls. 136/137, encaminhando o presente à DRF de origem para informar à interessada que lhe estava sendo concedido o

prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência do Despacho em questão, para a apresentação de nova impugnação.

Consta à fl. 140, a Comunicação endereçada à defendente, emitida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, informando da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de nova impugnação.

Consta à fl. 142, AR – Aviso de Recebimento dos CORREIOS no qual consta a ciência da Comunicação retro em 24/09/2013.

Da Solicitação de Cópia do Processo

Consta no documento de fl. 143 que, em 09/10/2013, a empresa solicitou e recebeu cópia integral do presente processo.

Da Nova Impugnação

Em 24/10/2013, a inconformada apresentou nova impugnação (fls. 151/164), solicitando que a NFLD em pauta seja julgada improcedente, com base nos seguintes argumentos:

- Toda a documentação contábil da empresa Impugnante foi apreendida pela Polícia Federal, ficando integralmente à disposição da fiscalização, tendo ainda a empresa oferecido suficientes esclarecimentos destinados a comprovar a regularidade de seu procedimento;
- O cotejo dos lançamentos efetuados pelo Auditor Fiscal com a documentação que os fundamentou, houve, além de imensa parcialidade na análise de tais documentos, simples erro material no lançamento efetuado;
- A título de exemplo, pode-se mencionar diversos itens onde diversos recibos foram considerados como oriundos de prestação de serviços quando na verdade tratavam-se de reembolsos, devoluções de valores despendidos, ajudas de custos, vales transportes, alimentação e outros, conforme demonstram tais documentos (recibos) em anexo;
- Pode-se citar exemplificativamente: das várias "verbas remuneratórias" consideradas como pagas por fora da GFIP, muitas não se tratam de verbas remuneratórias, outros sequer são segurados obrigatórios, tais quais verbas pagas, como exemplos, a título de participação de lucros (fl. 33), abonos de férias (fl. 34), seguro desemprego (fl. 36), estagiário (fl. 66) etc
- Diversos pagamentos de rescisões considerados pelo Sr. Auditor como tributáveis englobavam não só parcelas remuneratórias, mas também indenizatórias, à título de férias indenizadas e aviso prévio indenizado, sobre as quais não incide contribuição previdenciária;
- Há diversos "segurados obrigatórios" que foram considerados para fins de aplicação da multa, como informações não prestadas por intermédio de GFIP que, na verdade, não receberam valores por serviços prestados ou não tinham tal qualidade;
- A autoridade fiscal considerou como pagamentos de serviços todo recibo "em branco" encontrado, assim como alguns documentos sequer assinados pelo suposto recebedor;
- Situação corriqueira na empresa é o fato de que, como os empregados costumam realizar trabalhos em outros municípios, familiares vinham receber os valores em nome dos empregados, havendo o Sr. Auditor muitas vezes considerado tais

familiares como prestadores de serviços autônomos ou considerado os recibos como outro pagamento, incidindo tributação em dobro, violando a vedação ao *bis in idem*.

- O presente AI foi lavrado com base em pressupostos insubsistentes e em diversas irregularidades insanáveis que só podem levar ao seu inexorável arquivamento/cancelamento por parte da autoridade revisora;

- Junta-se à defesa inúmeros documentos que contrariam frontalmente os elementos constantes do presente AI e das NFLD's conexas, assim como os valores ali lançados;

- Demonstra-se por meio dos documentos anexados ao processo n.º 35166.001822/2005-12 (AI DEBCAD 35.886.487-9 – CFL 68) que o Auditor Fiscal foi parcial na análise dos documentos, cometeu erros grosseiros na identificação dos documentos e na atribuição da qualidade de pagamentos de prestação de serviços, além de ter falhado no estabelecimento de critérios aceitáveis na análise dos documentos contábeis;

- Abaixo, relacionam-se os diversos documentos que o Sr. Auditor Fiscal considerou como pagamento de "serviços prestados" quando na verdade tinham outra natureza, conforme consta de seus respectivos textos:

- a) 14 recibos com valores expressos, não preenchidos quanto à sua natureza;
- b) 25 recibos de pagamento de "vale transporte";
- c) 3 recibos de pagamento de "abono" (verba não salarial);
- d) Recibos totalmente em branco, TRCTs não preenchidas e recibos de pagamento de TRCTs;
- e) Diversos recibos de pagamento de "ajuda de custo" para custeio de transporte;
- f) Diversos recibos de pagamento de "salário família";
- g) 01 recibo de pagamento de medicamento (doação);
- h) Diversas quitações de TRCTs (todas verbas indenizatórias);
- i) Diversos recibos de pagamento de "abono salarial" (não tributável);
- j) 04 formulários de Restituição de Fundo de Caixa;
- l) Comprovantes de pagamentos não efetuados;
- m) Diversos documentos de adiantamento por conta da "indenização";
- n) Reembolso de despesas de viagem, alimentação e telefone;
- o) Diversos pagamentos de "vale transporte";
- p) Diversas transferências de "pensão alimentícia" a terceiros;
- q) Diversos pagamentos a terceiros de remuneração de empregados, por ordem destes;
- r) Pagamentos a estagiários; e
- s) Diversos pagamentos de Contribuição Previdenciária não computada pelo Auditor Fiscal.

- Conforme se verifica dos autos, os débitos foram consolidados em 06/12/2005, portanto, os anteriores ao prazo de retroativo de 05 anos, ou seja, anteriores a 06/12/2005, encontram-se fulminados pela decadência, não podendo mais o Estado lançar tais tributos, haja vista a súmula vinculante n.º 8, que trata da inconstitucionalidade do decreto que previa o prazo de 10 anos;
- Não obstante ainda em vigor por ocasião da fiscalização, contudo, já revogada no momento da análise da presente defesa, portanto devendo ser aplicada nesta ocasião, constata-se que a multa constante do presente AI foi aplicada com base em legislação já revogada;
- A multa em questão foi aplicada com base no artigo 32 da Lei n.º 8.212/91, sendo que o parágrafo 5º, do mesmo artigo, que fundamentava a multa, foi revogado em 2009 - requer a exclusão das multas aplicadas em discordância com a legislação atual;
- Com a revogação do parágrafo 5º que previa a aplicação de multa para o descumprimento da obrigação acessória em voga, não poderá o Decreto continuar a prever a referida penalidade, eis que não possui autonomia e legitimidade para tanto;
- As sanções devem ser previstas legalmente e interpretadas de forma estrita, a fim de não gerar injustiças ao contribuinte, já tão penalizado com a alta carga tributária;
- Diante das razões supra expostas, não há de subsistir a presente NFLD, visto que a Impugnante agiu com regularidade nos seus procedimentos, submetendo-se aos dispositivos legais aplicáveis, devendo, portanto, ser julgada insubsistente a presente NFLD, determinando-se o seu imediato arquivamento.

É o Relatório.

A Autoridade Julgadora considerou o lançamento procedente em parte, em decisão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

AI CFL - 68 (DEBCAD n.º 35.886.487-9)

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O salário de contribuição do empregado corresponde à remuneração auferida, assim entendida como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

ABONO SALARIAL.

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o valor do abono salarial pago por liberalidade do empregador, em retribuição ao trabalho, que não se enquadrar na hipótese de exclusão prevista no Regulamento da Previdência Social.

DIÁRIA

Os valores pagos pela empresa a título de diária de viagem só integram o salário-de-contribuição quando correspondentes a mais de 50% da remuneração do empregado.

FÉRIAS.

Os valores pagos a título de férias indenizadas e adiantamento de férias não integram o salário-de-contribuição.

GRATIFICAÇÃO

Gratificações significam mera liberalidade do empregador, que as oferece a título de agradecimento ou reconhecimento, o que pressupõe pagamento eventual, não se admitindo a habitualidade para fins de exclusão do salário-de-contribuição.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO

Os valores pagos a título de aviso prévio indenizado não integram o salário-de-contribuição, por força da redação do Regulamento da Previdência Social vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

ESTAGIÁRIO

Somente se o estagiário tiver prestado serviços em desacordo com a Lei nº 6.494/77 ele será considerado segurado obrigatório da previdência social, na condição de empregado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

DECADÊNCIA.

É de cinco anos o direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias, em virtude do reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) por meio da Súmula Vinculante nº 08 de 12/06/2008, publicada no DJ de 20/06/2008.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

PROVA.

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Extrai-se do Acórdão Recorrido:

DA DECADÊNCIA QUINQUENAL

(...)

O crédito tributário é considerado constituído na data da ciência deste por parte do sujeito passivo. No caso, a ciência do presente AI deu-se em 13/12/2005. Nesta data, a autoridade fiscal poderia incluir na apuração do valor da multa as infrações relacionadas à GFIP cometidas a partir da competência 12/1999, inclusive, já que, no que tange às infrações referentes a esta competência, a autoridade fiscal já poderia ter efetuado o auto de infração no mês de janeiro de 2000.

Disto decorre que, no que se refere à GFIP referente ao mês de 12/1999, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autuação poderia ter sido efetuada é 01/01/2001, extinguindo-se o prazo de cinco anos para o Fisco efetuar a autuação em 31/12/2005.

Assim, para fins de cômputo do prazo de decadência, no caso em análise, tem-se que o período anterior à competência 12/1999, encontra-se decadente (artigo 173, I, do CTN).

(...)

DA RETIFICAÇÃO DO VALOR DA MULTA APLICADA

Diante de todo o acima exposto, procedi a retificação do valor da multa aplicada no presente auto de infração, excluindo do cálculo da multa os valores alcançados pela decadência quinquenal, bem como os valores informados nos quadros abaixo.

(...)

Assim, após a realização das exclusões dos valores indicados nas planilhas acima, bem como dos valores fulminados pela decadência quinquenal, o montante do valor total da multa aplicada foi reduzido para R\$ 278.146,42 (duzentos e setenta e oito mil cento e quarenta e seis reais e quarenta e dois centavos), conforme acima demonstrado.

CONCLUSÃO

Isto posto, voto no sentido de considerar procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, pelo valor retificado de R\$278.146,42 (duzentos e setenta e oito mil cento e quarenta e seis reais e quarenta e dois centavos), conforme DADR – Discriminativo Analítico de Débito Retificado, em anexo (fl. 607).

Cabe à autoridade administrativa competente, no momento da extinção do crédito tributário da obrigação principal em questão, observar o cumprimento do preceito insculpido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, nos termos referidos no tópico “DAS MULTAS”, constante do presente Voto.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 04/04/2014 (fls. 664), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 25/04/2014 (fls. 665 e ss).

Insurge-se contra o lançamento ao enfoque de que:

1 – nulidade da autuação face aos erros e imprecisões – assinala que após a devolução, pela Polícia Federal, dos documentos apreendidos, observou que a documentação foi devolvida com folhas faltantes, partes rasgadas e tintas por sumirem - que a apreensão pela Polícia Federal dificultou a defesa – assinala a parcialidade da Autoridade Autuante;

A título de exemplo, pode-se mencionar diversos itens onde diversos recibos foram considerados como oriundos de prestação de serviços quando na verdade tratavam-se de reembolsos, devoluções de valores despendidos, ajudas de custos, vales transportes e alimentação e outros, conforme demonstram tais documentos (recibos).

Pode-se citar exemplificativamente: várias "verbas , remuneratórias" consideradas como pagas por fora da GFIP, muitas não se tratam de verbas remuneratórias, outros sequer

são segurados obrigatórios, tais quais verbas pagas, como exemplos, a título de participação de lucros, abonos de férias, seguro desemprego, estagiário etc.

Em outras ocasiões, dos diversos pagamentos de rescisões considerados pelo Sr. Auditor como tributáveis, englobava não só parcelas remuneratórias, assim como indenizatórias, à título de férias indenizados e aviso prévio indenizado, não incidindo contribuição previdenciária.

2 – ausência de liquidez e exigibilidade do crédito, havendo dúvidas a respeito das rubricas que compõem o seu valor – que deveriam ter sido excluídos os juros e multa dos períodos decaídos ;

3 – não há incidência sobre o terço de férias; sobre férias usufruídas e abono de férias; e sobre abono;

4 – o fornecimento de remédios era isento, deve-se presumir disponibilizado a todos os empregados;

5 – não há incidência de contribuição previdenciária sobre 13º salário;

6 – a GFIP tem presunção relativa, e que não é documento hábil para levantar os créditos tributários.

Busca o cancelamento da autuação.

Esse, em síntese, o relatório

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame.

Observo que as alegações abaixo relacionadas não constaram da peça de defesa, de forma a restarem preclusas.

– não há incidência sobre o terço de férias; sobre férias usufruídas e abono de férias; e sobre abono;

– o fornecimento de remédios era isento, deve-se presumir disponibilizado a todos os empregados;

– não há incidência de contribuição previdenciária sobre 13º salário;

– a GFIP tem presunção relativa, e que não é documento hábil para levantar os créditos tributários.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que, no recurso, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da apresentação, no momento legal, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

As situações de exceção previstas no §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72 não se encontram contempladas, de forma que essas alegações não podem ser conhecidas.

E nem se diga que as alegações devam ser conhecidas em nome do preceito conhecido como verdade material.

Os princípios de direito tem a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade de lei. Não obstante, essa finalidade não alcança os aplicadores da lei, adstritos à legalidade, como são os julgadores administrativos.

Assim é que o conhecido princípio da verdade material não tem o condão de derogar ou revogar artigos do ordenamento legal, enquanto vigentes.

Mas mesmo que assim não fosse, insta considerar que os presentes autos foram instaurados em face de autuação por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, de forma que estas matérias fogem ao contorno da presente lide administrativa, afeta às matérias de defesa que aguardam pertinência direta e estrita com a regra matriz de incidência tributária. Assim, caso não estivessem preclusas as matérias, não seriam conhecidas por serem alheias ao contencioso administrativo instaurado nestes autos.

Nulidades

O Recorrente pede a declaração de nulidade da autuação, ao fundamento que:

- existência aos erros e imprecisões – assinala que após a devolução, pela Polícia Federal, dos documentos apreendidos, observou que a documentação foi devolvida com folhas faltantes, partes rasgadas e tintas por sumirem - que a apreensão pela Polícia Federal dificultou a defesa – assinala a parcialidade da Autoridade Autuante;

– ausência de liquidez e exigibilidade do crédito, havendo dúvidas a respeito das rubricas que compõem o seu valor – que deveriam ter sido excluídos os juros e multa dos períodos decaídos.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

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

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente** e os **despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa**.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Feita a abordagem preliminar, vejamos as alegações.

Princípios constitucionais.

Cumprir observar, objetivamente, que a atividade do agente do fisco é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência à lei e às normas infralegais. Desde que haja norma formalmente editada, encontrando-se em vigor, cabe o seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador. Depois de formulada a norma, sua aplicação se impõe de forma objetiva, sem espaço para juízos discricionários por parte de quem a ela deve obediência.

O Auto de Infração descreveu, de maneira inequívoca, os fatos geradores da autuação.

Analisando-se o dispositivo inserto no art. 142, do CTN, conclui-se que o lançamento, ora guerreado, preencheu todos os requisitos essenciais elencados na lei.

Cumprir observar, outrossim, que a atividade do Agente Administrativo encontra-se vinculada à lei, não podendo ele furtar-se à sua aplicação por força da consideração de fatores ou princípios que extrapolem o direito positivo materializado.

Assim sendo, o ato administrativo tributário não pode ser maculado pela alegação de violação de princípios constitucionais, já que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu tributo resultante da apuração de infrações bem descritas.

Mesmo que assim não fosse, cumpre mencionar que a descrição dos fatos constantes do auto de infração indicam, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal considerou que a sujeição passiva da regra matriz de incidência tributária, relativa às infrações, era afeta ao Recorrente, motivo pelo qual intimou o sujeito passivo para que apresentasse justificativas quanto à origem dos valores percebidos.

Como bem explicou o Colegiado de Piso:

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso e instruída com as provas que considera necessárias.

A litigante alega que ocorreu cerceamento do seu direito de defesa. Reclama que toda a sua documentação contábil fora apreendida pela Polícia Federal e que, por isso, a sua defesa restou prejudicada.

Diferentemente, a autoridade lançadora informou (doc. de fl. 122) que nem toda a documentação contábil da empresa fora apreendida pela Polícia Federal e que, da documentação não apreendida, a empresa, apesar de regularmente intimada, deixou de apresentar ao Fisco os Livros Diário e Razão do período fiscalizado (01/1999 a 06/2005) e as notas fiscais emitidas no ano de 1999, do que ensejou inclusive a lavratura do Auto de Infração DEBCAD 35.886.486-0 (CFL – 38) (processo nº 35166.001821/2005-78), já julgado administrativamente com decisão que manteve a autuação pelo seu valor integral.

De qualquer forma, restou superada a alegação de cerceamento do direito de defesa, já que a interessada teve pleno acesso à documentação apreendida quando da sua devolução, tendo-lhe sido concedido inclusive novo prazo para apresentação de impugnação, prazo este aproveitado pela empresa, que apresentou nova defesa, com vários documentos a ela anexados. Os Livros Diário, Razão e as notas fiscais continuaram sem ser apresentados.

É de se esclarecer ainda que a defendente tomou ciência de todas as diligências realizadas quando, em 09/10/2013, solicitou e recebeu cópia integral do processo administrativo em questão (doc. de fl. 143), após o que lhe foi reaberto o prazo para apresentação de impugnação, prazo este que foi aproveitado por ela - apresentou em 24/10/2013 nova impugnação e vários documentos para consubstanciar seus argumentos -, não havendo que se cogitar portanto de cerceamento do direito de defesa.

O Recorrente não contrapôs-se à fundamentação do R. Acórdão Recorrido. Traz apenas afirmativas.

Doutro lado, não há qualquer prova nos autos de parcialidade do auditor, tampouco de que tenha manipulado os dados fiscalizado.

Não há erros e imprecisões, conforme afirma o Recorrente.

Registre-se que a presente autuação trata de descumprimento de obrigação acessória, plenamente descrita.

O Recorrente alega que as diversas autuações decorrentes de mesma ação fiscal configura verdadeiro “*bis in idem*”.

Não houve *bis in idem* decorrente do lançamento.

O *bis in idem* tributário dá-se quando o mesmo ente tributante edita leis distintas que estabelecem exigências tributárias também distintas em razão do mesmo fato gerador. Em regra, a prática é permitida, salvo a previsão dos Art. 154, I e 195, §4º ambos da CF.

Certamente, o Recorrente insurgiu-se contra a penalização por obrigações principais e acessórias, sem se aperceber que se tratam de infrações distintas.

Portanto, sem razão o Recorrente.

O Recorrente teve resguardado o direito à sua defesa, conforme se observa da análise da peça de defesa e decisão de piso. Não houve prejuízo ou situação que ensejasse vício passível de anulação.

Sem razão, portanto, o Recorrente.

Nulidades alegadas

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de defesas ao lançamento, assim como o fez, bem como pela ciência de todos os demais atos processuais.

A autuação encontra-se plenamente motivada em todos os seus aspectos.

O Recorrente assinala que a autuação não conta com liquidez e exigibilidade do crédito tributário, havendo dúvidas a respeito das rubricas que compõem o seu valor.

Leandro Paulsen (PAULSEN, Leandro, Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência – 18. ed. – São Paulo : Saraiva, 2017) examinando a temática liquidez e certeza, assinala que

Existência, exigibilidade e exequibilidade do crédito tributário. Com o surgimento da relação jurídico-tributária, decorrente da incidência da norma tributária impositiva sobre o fato gerador, tem-se por existentes o débito e o crédito tributário. Apenas quando formalizada (documentada) a sua existência e liquidez, porém, é que o Fisco pode opor o crédito tributário ao contribuinte, dele exigindo o seu cumprimento. Diz-se, então, que o crédito ganha exigibilidade, no sentido de o Fisco poder agir perante o contribuinte exigindo-lhe o pagamento. Na hipótese de inadimplemento por parte do contribuinte, o Fisco pode encaminhar o seu crédito devidamente formalizado e, portanto, exigível, para inscrição em dívida ativa, de modo a produzir o título executivo extrajudicial que lhe dará exequibilidade: a certidão de dívida ativa.

– O crédito tributário, uma vez constituído pelo lançamento, é, por definição, líquido e certo e exigível.

Daí, o crédito tributário é líquido e certo e exigível.

Sendo assim, sem razão o Recorrente.

Desta forma, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto

de infração. Rejeito, sob esses fundamentos, as preliminares de nulidade por vício no devido processo legal.

Mérito

O Recorrente afirma que deveriam ter sido excluídos os juros e multa dos períodos decaídos.

O R. Acórdão Recorrido considerou que:

O crédito tributário é considerado constituído na data da ciência deste por parte do sujeito passivo. No caso, a ciência do presente AI deu-se em 13/12/2005. Nesta data, a autoridade fiscal poderia incluir na apuração do valor da multa as infrações relacionadas à GFIP cometidas a partir da competência 12/1999, inclusive, já que, no que tange às infrações referentes a esta competência, a autoridade fiscal já poderia ter efetuado o auto de infração no mês de janeiro de 2000.

Disto decorre que, no que se refere à GFIP referente ao mês de 12/1999, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autuação poderia ter sido efetuada é 01/01/2001, extinguindo-se o prazo de cinco anos para o Fisco efetuar a autuação em 31/12/2005.

Assim, para fins de cômputo do prazo de decadência, no caso em análise, tem-se que o período anterior à competência 12/1999, encontra-se decadente (artigo 173, I, do CTN).

Correta a decisão de piso, aplicada a Súmula CARF 148:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Face a declaração de decadência parcial, as parcelas de créditos constituídos serão canceladas na cobrança administrativa e/ou judicial, bem como as multas e juros incidentes sobre os valores lançados com declaração de decadência.

Sem razão, portanto, o Recorrente.

O processo traz auto de infração lavrado por desrespeito à obrigação acessória, qual seja a de incluir nas GFIP (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social), valores correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68. Essas verbas remuneratórias foram objeto de autuação.

Os autos das obrigações principais, relativos ao período lançado, foram julgados, nesta sessão de julgamento, com ementas e dispositivos abaixo reproduzidos:

(Processo nº 35166.001823/2005-67 – Debcad 35.886488-7)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa e documentos trazidos após peça recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veja que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

LANÇAMENTO. LIQUIDEZ. CERTEZA. EXIGIBILIDADE.

O crédito tributário, uma vez constituído pelo lançamento, é, por definição, líquido e certo e exigível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Processo nº 14337.000235/2008-70 – Debcad 35.886489-5)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa e documentos trazidos após peça recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veja que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

LANÇAMENTO. LIQUIDEZ. CERTEZA. EXIGIBILIDADE.

O crédito tributário, uma vez constituído pelo lançamento, é, por definição, líquido e certo e exigível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas à incidência tributária sobre o terço de férias, férias usufruídas, abonos, fornecimento de remédios, 13º salário, sobre a alegação de que a GFIP tem presunção relativa, e que não é documento hábil para levantar os créditos tributários e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(Processo n.º 35166.001825/2005-56– Debcad 35.886490-9)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa e documentos trazidos após peça recursal, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veja que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto n.º 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

LANÇAMENTO. LIQUIDEZ. CERTEZA. EXEGIBILIDADE.

O crédito tributário, uma vez constituído pelo lançamento, é, por definição, líquido e certo e exigível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto da alegação de que a GFIP não é documento hábil para levantar os créditos tributários e da relativa à base de cálculo e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Sendo assim, e acolhido entendimento e a lógica exarada no R. Acórdão proferido pela C. 2ª Turma da CSRF n.º 9202-009.779, em 25/08/2021, resta-nos cancelar a autuação.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2002

(...)

DECISÃO DEFINITIVA QUANTO A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Havendo decisão definitiva pela manutenção da obrigação principal, por consequência lógica, seus efeitos devem ser aplicados aos respectivos lançamentos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória

Por fim, as decisões administrativas, doutrina jurídica e a jurisprudência pátria não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas à incidência tributária sobre o terço de férias, férias usufruídas, abonos, fornecimento de remédios, 13º salário, sobre a alegação de que a GFIP tem presunção relativa, e que não é documento hábil para levantar os créditos tributários e, na parte conhecida, por negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly