



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 44023.000174/2006-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.649 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2021
Recorrente CPI ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/11/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e relaciona-se com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso, reconhecendo a nulidade do lançamento, por vício material. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a nulidade do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 1.060 a 1.073), que julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 37.045.244-5 (fls. 3 a 66), de 27/11/2006, no valor de R\$ 1.104.931,77, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes à i) cota patronal, ii) benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa

e iii) Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2000 a 11/2005.

Impugnação às fls. 214 a 217 e documentos às fls. 218 a 1.043.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente e cancelou o crédito referente às competências 02/2000 a 13/2000 em razão da decadência, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 30/11/2005

Origem: NFLD 37.045.244-5, de 24/11/2006

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF. A Súmula Vinculante n.º 8 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91 que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

É pacífico o entendimento de que as contribuições de Terceiros, assim entendidas as destinadas a outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, são de natureza tributária e estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no CTN.

CONTRIBUIÇÃO DECLARADA EM GFIP – as informações declaradas, pela própria empresa, em GFIP são utilizadas como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo INSS, compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, e constituem termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento. Art. 32, § 2º da Lei 8.212/91 e art. 225, § 1º do Decreto 3.048/99.

SAT. A contribuição do seguro de acidentes do trabalho está incluída no rol das contribuições previstas no art. 195 da CF/88. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de *atividade preponderante e grau de risco não* implica ofensa ao princípio da legalidade tributária. A fixação de todos os elementos da obrigação tributária dá-se em sua íntegra pela Lei 8212/91, art. 22, II.

SEBRAE - as contribuições destinadas aos serviços sociais autônomos foram recepcionadas pela CF/88 devendo ser pagas por todas as empresas à vista do princípio da solidariedade social.

INCRA. São devidas por todas as empresas, independente do tipo de atividade, as contribuições sociais destinadas ao INCRA, criado pelo Decreto- Lei n.º 1.110/70 com amparo na Lei n.º 2.613/55, no Decreto-Lei n.º 1.146/70 e na Lei Complementar n.º 11/71, cuja legislação foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988.

JUROS. TAXA SELIC. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros, sendo lícita a utilização da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC - para o referido cálculo. Art. 34 da Lei 8.212/91.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 28/08/2008 (fl. 1.076) e apresentou recurso voluntário em 29/09/2008 (fls. 1.078 a 1.099) sustentando a) em preliminar, nulidade do lançamento; b) decadência; c) falta de aproveitamento dos créditos decorrentes da retenção de 11% em notas fiscais; d) ilegalidade da cobrança do SAT e da contribuição ao INCRA e; e) indevida utilização da taxa SELIC.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-009.649 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 44023.000174/2006-83

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Preliminar de Nulidade do lançamento

O recorrente sustenta a nulidade do lançamento uma vez que não foram considerados, no cálculo do montante devido, os valores recolhidos por retenção e porque a Decisão da DRJ foi omissa e deficiente em sua fundamentação quanto à análise dos documentos anexados à impugnação aptos a corroborar suas alegações de defesa.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC².

Quanto ao caso em análise, dispõe o 225, §1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, que as informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP servem como base de cálculo das contribuições previdenciárias, e se constituem em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

¹ 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.

² Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Assim, a partir do confronto entre as informações prestadas pelo contribuinte em GFIP e os valores efetivamente recolhidos em GPS, tem-se o *quantum* devido pelo sujeito passivo.

Constatando-se o recolhimento a menor de contribuições sociais incidentes sobre remunerações creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, cujos fatos geradores foram declarados em Folha de Pagamento e GFIP, cabe à auditoria fiscal efetuar o lançamento do crédito tributário correspondente.

A DRJ concluiu que o lançamento foi realizado com a dedução de todos os recolhimentos realizados pelo recorrente, nos termos abaixo reproduzidos (fl. 1.069):

5.6.1. Consoante anotado pela Auditora Fiscal em seu relatório às fls. 87, todos os recolhimentos que poderiam ser considerados para dedução do presente lançamento estão relacionados às fls. 27/40 (RDA - Relatório de Documentos Apresentados), cujos abatimentos estão demonstrados no anexo denominado DAD —Discriminativo Analítico de Débito, fls. 04/13.

5.6.2. Merece destaque que a pretensão da impugnante no sentido de serem abatidas as retenções relativas às prestações de serviço, ao contrário do que alega, tais valores foram devidamente observados e considerados pela fiscalização consoante pode ser confirmado no DAD —Discriminativo Analítico de Débito, fls. 04/13 e no RL — Relatório de Lançamentos, fls. 18/26, em conjunto com os demais anexos e relatório do processo, observando-se que na rubrica "22" (deduções) indicada no DAD — Discriminativo Analítico de Débito, fls. 04/13 há a soma dos recolhimentos em GPS com o código 2631, retenções estas especificadas no RL — Relatório de Lançamentos, fls. 18/26.

No Relatório da Notificação Fiscal (fls. 84 a 85) consta que os valores foram apurados com base na divergência entre as GFIPs (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social) e aqueles constantes do sistema informatizado da Previdência Social e as respectivas GPS (Guias da Previdência Social).

O Discriminativo Analítico de Débito (fls. 6 a 15), por sua vez, aponta que os valores recolhidos em GPS foram deduzidos daquelas apurados com base na declaração em GFIP; constando no Relatório de Documentos Apresentados (fls. 29 a 42) a relação dos valores que foram recolhidos pelo contribuinte em GPS.

Ocorre que, em 2008, o contribuinte se sujeitou a novo procedimento de fiscalização decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal 0819000.2008-01039-0, do qual decorreu a lavratura de 11 autos de infrações - 3 de obrigações principais e 8 de acessórias, no período de 01/2004 a 12/2004.

No Relatório Fiscal foi informado que, em relação à apropriação das GPS, foram utilizados apenas os valores não apropriados na **NFLD aqui analisada**.

5. Em relação à apropriação das GPS, na presente auditoria fiscal, foram utilizados somente os valores de guias não apropriados na NFLD n.º 37.045.244-5, conforme quadro resumo abaixo:

Comp.	Tipo Doc.	Valor INSS	Vlr INSS usado na NFLD 37.045.244-5	Saldo de INSS a ser utilizado na presente auditoria fiscal	Terceiros	Vlr TER usado na NFLD 37.045.244-5	Saldo de TER a ser utilizado na presente auditoria fiscal	Total da Guia
01/2004 Total	GPS	14.273,31	3.624,75	10.648,56	15.863,95	2.456,47	13.407,48	30.137,26
02/2004 Total	GPS	21.838,46	7.588,16	14.250,30	16.291,72	7.731,56	8.560,16	38.130,18
03/2004 Total	GPS	30.073,45	0,08	30.073,37	17.456,82	5.494,12	11.962,70	47.530,27
04/2004 Total	GPS	37.613,39	12.363,70	25.249,69	17.383,51	6.338,98	11.044,53	54.996,90
05/2004 Total	GPS	41.535,78	35.540,41	5.995,37	18.927,94	11.114,20	7.813,74	60.463,72
07/2004 Total	GPS	33.006,75	17.974,40	15.032,35	27.399,83	11.355,22	16.044,61	60.406,58
09/2004 Total	GPS	24.832,97	15.330,11	9.502,86	29.189,85	14.286,44	14.903,41	54.022,82

Nesse sentido, verifica-se a existência de vício material, mormente se constatado que o lançamento fundamenta-se na dedução de todos os recolhimentos realizados pelo recorrente e, em 2009, e outro lançamento foi realizado com apropriação de recolhimentos que aqui não haviam sido deduzidos.

O lançamento está eivado de vício material, que é aquele existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente, e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a título de tributo devido).

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo.

O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e relaciona-se com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, conforme definido pelo art. 142 do CTN.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PAGAS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DOS MOTIVOS FÁTICOS E JURÍDICOS. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

A determinação dos motivos fáticos e jurídicos constituem elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A falta da devida descrição desses motivos constituem ofensa aos elementos substanciais do lançamento, razão pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material. In casu, não há qualquer substrato legal para o lançamento de valor pago ou qualquer subsunção do fato a norma. Inexiste a indicação de fato gerador, base de cálculo, segurados correspondentes etc.

(Acórdão n.º 2401-008.737, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Publicado em 07/12/2020).

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. O ato deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. A determinação da origem e da base

de cálculo, com a consequente indicação do montante a ser recolhido a título de tributo, faz parte do conteúdo material da relação jurídico-tributária.

(Acórdão n.º 2202-006.992, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Publicado em 13/08/2020)

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. METODOLOGIA. VÍCIO MATERIAL. ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO.

Considerando o ônus da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na consequente nulidade material, para não haver conflito com o disposto nos Art. 10, 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, art. 93, inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no Art. 31 do Decreto n. 70.235/72 e art. 2.º da lei 9.784/99. Recurso Voluntário Provido.

(Acórdão n.º 3402-007.282, Relatora Conselheira Cynthia Elena de Campos, Publicado em 19/03/2020).

Ademais, constata-se que não houve pronunciamento a respeito de questões essenciais à lide, a saber, os termos de cumprimento da obrigação e de início do procedimento fiscal, bem como se as obrigações decorrentes foram integralmente satisfeitas e em qual momento, de modo que forçoso reconhecer o vício da decisão por omissão e deficiência na fundamentação.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação que se lhe pesa, possa exercitar a sua defesa plena, fato que não ocorreu na lavratura do presente lançamento.

Ressai clara a nulidade da autuação uma vez que houve prejuízo ao sujeito passivo que não pôde exercer de forma plena sua ampla defesa.

Desse modo, o recurso voluntário deve ser provido e declarada a nulidade do lançamento por vício material.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira