



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.000135/2008-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-007.667 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de agosto de 2020  
**Recorrente** ORCA CONSTRUTORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 21/12/2007

**ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**MATÉRIA RECURSO ESTRANHA À LIDE.**

Não se pode conhecer de matéria apresentada como razão de defesa, na fase recursal, que não guarde qualquer relação com o objeto da autuação.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e consequente nulidade do lançamento.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA: EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO OU LIVROS RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL - INFORMAÇÃO DIVERSA DA REALIDADE.**

A empresa que deixa de exibir à fiscalização livros ou documentos relacionados com contribuições previdenciárias ou apresente-os sem as formalidades legais, ou que contenham informação diversa da realidade, comete infração capitulada no §2º e 3º do art. 33 da Lei 8.212/91 c/c art. 232 c 233, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, de 06.05.99.

**AGRAVANTE POR REINCIDÊNCIA. APLICABILIDADE**

Constitui circunstância agravante da infração a ocorrência de reincidência por descumprimento de obrigação acessória conforme previsto no art. 290,V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo decreto 3.048/99.

**AUTO DE INFRAÇÃO - RELEVAÇÃO DA MULTA - NÃO CUMPRIMENTO DE REQUISITOS - IMPOSSIBILIDADE.**

Para fazer jus à relevação da multa prevista no § 1º do art. 291 do RPS, o autuado deverá cumprir, cumulativamente, os requisitos dispostos na legislação.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE LEGAL. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF 108.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

**TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N 4.**

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e das matérias estranhas à lide, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 90/112) interposto pelo Contribuinte ORCA CONSTRUTORA LTDA, contra a decisão da 7ª Turma da DRJ/BSA (e-fls. 79/86), que

julgou improcedente a impugnação contra o auto de infração (e-fls. 03/10), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 21/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA: EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO OU LIVROS RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL - INFORMAÇÃO DIVERSA DA REALIDADE.

A empresa que deixa de exibir à fiscalização livros ou documentos relacionados com contribuições previdenciárias ou apresente-os sem as formalidades legais, ou que contenham informação diversa da realidade, comete infração capitulada no §2º e 3º do art. 33 da Lei 8.212/91 c/c art. 232 c 233, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, de 06.05.99,

AGRAVANTE

Constitui circunstância agravante da infração a ocorrência de reincidência por descumprimento de obrigação acessória conforme previsto no art. 290, V do Regulamento da Previdência Social.

Lançamento Procedente

Contra o contribuinte foi lavrado um Auto-de-Infração Código de Fundamentação Legal CFL 38, em razão de descumprimento ao disposto no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91. cm virtude de a contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, conforme se verifica quando confrontados a remuneração contabilizada x remuneração declarada cm GFIP x Folha de Pagamento.

A autoridade fiscal identificou a existência de Notas Fiscais/Faturas sem o devido registro na contabilidade, citando a título de exemplo as Notas Fiscais 01263 (Orca Construtora e Concretos LTDA) e Nota Fiscal 277 (São Paulo Concretos e Artefatos de Cimento LTDA).

Desta forma, considerando as ocorrências verificadas, a autoridade lançadora constatou que os documentos apresentados continham informações diversa da realidade.

Pela infração retro noticiada, foi aplicada ao sujeito passivo a penalidade prevista no art. 283, inciso II, alínea “j”, do RPS, combinado com os artigos 92 e 102 da Lei nº8.212/91, no valor mínimo de R\$11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos), atualizado pela Portaria MPS/GM — nº 142, de 11/04/2007, a qual foi agravado em três vezes em virtude da reincidência específica verificada com a Lavratura do Al 35.452.967-6 (CFL 38), com decisão definitiva em 05/08/2003.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/08/2009 (e-fl.89), o contribuinte interpôs em 21/09/2009 recurso voluntário (e-fls. 90/112), no qual alega em síntese:

- inconstitucionalidade da exigência de garantias recursais;
- ofensa à ampla defesa e contraditório por não ter o auto de infração afirmado que os documentos apresentados foram deficientes;

- que não recebeu notificação prévia para exibição de documentos e no sentido de que os documentos apresentados seriam deficientes especificando os problemas identificados;
- que o agente fiscal autuou sem oportunidade de defesa contra tal fato e sem declinar quais documentos contábeis teriam sido sonogados;
- pede o sobrestamento enquanto não for julgada a NFLD 37.055.918-5;
- que não há que se falar em agravante, pois o auto de infração fora lavrado após decorridos 5 anos da suposta infração anteriormente cometida (AI 35.452.967-6, lavrado em 30/04/02, teve decisão definitiva em 05/08/2003);
- que não há que se falar em reincidência antes do trânsito em julgado do recurso apresentado contra a NFLD n.º 37.055.918-5;
- que a multa deve ser relevada, pois a complementação documental naqueles autos está sendo feita dentro do prazo de defesa;
- que a multa é confiscatória;
- que caso seja mantida a multa essa deve ser no valor mínimo;
- ilegalidade na aplicação dos juros sobre a multa;
- que a inexistente o objeto da obrigação principal não há que se falar na multa consequente;
- traz alegações de mérito quanto à obrigação principal constituída na NFLD n.º 37.055.918-5 nos itens 2.7 a 2.11 do recurso.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

## **Conhecimento**

O recurso é tempestivo e dele conheço, exceto quanto:

- 1) A alegação de inconstitucionalidade da exigência de garantias recursais porque nenhuma garantia foi exigida do recorrente para a interposição do recurso.
- 1) Das alegações de inconstitucionalidade quanto à multa confiscatória, por força do que consta na Súmula Carf n.º 2.

3) Das alegações atinentes à NFLD n.º 37.055.918-5, constantes dos itens 2.7 a 2.11 do recurso, por se tratarem de matérias estranhas à lide.

## Preliminares

### Ofensa à Ampla Defesa e ao Contraditório

O recorrente alega ofensa à ampla defesa e contraditório por não ter o auto de infração afirmado que os documentos apresentados foram deficientes.

Afirma, ainda que foi injustiçado por não ter recebido qualquer notificação prévia para exibição de documentos e de que os documentos apresentados seriam deficientes especificando os problemas identificados.

Compulsando os autos, notadamente às e-fls. 14/20, verifico que o recorrente foi devidamente intimado (notificado) para a apresentar a documentação que deu ensejo à lavratura do auto de infração em questão.

No Termo de Intimação para Apresentação de Documento – TIAD, de e-fl. 20 o recorrente, foi inclusive, notificado para reapresentar as informações em meio digital com a correção das inconsistências apresentadas em planilha entregue ao contribuinte.

Contrariamente ao alegado, o Relatório Fiscal da Infração de e-fls. 5/6 afirma com muita clareza que os arquivos digitais de contabilidade apresentados não registram o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, pois encontram-se divergentes da documentação apresentada à fiscalização, conforme planilha colacionada no corpo do documento.

A empresa objeto de ação fiscal, foi intimada através do(s) Termo(s) de Início da Ação Fiscal – TIAF, em anexo, a apresentar em meio digital de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, da Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, as informações relativas à Contabilidade (Blocos 0 - I - 9) e as relativas às folhas de pagamento (Blocos 0 - K - 9), sendo verificado na análise dos arquivos digitais de sua escrituração contábil e dos documentos contábeis que, a contabilidade apresentada não espelha a realidade econômica financeira da empresa, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, uma vez que os valores lançados a título de remuneração no centro de custo da obra MACRO Aparecida de Goiânia, conta sintética 5.1.65.0002 (Mão de Obra Direta); os valores declarados em Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP referente a obra em questão e os valores informados em folha de pagamento em meio magnético, no item FOPAG – Mestre da Folha, na lotação 01.02.033-1 (obra MACRO), encontram-se divergentes como demonstrado no quadro abaixo:-

COMP	REMUNERAÇÃO CONTABILIZADA	REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP	FOLHA DE PAGAMENTO APRESENTADA EM MEIO MAGNETICO
ago-06	1.382,80	1.382,80	1.382,80
set-06	<b>22.466,45</b>	<b>22.263,44</b>	<b>22.386,08</b>
out-06	<b>49.152,98</b>	<b>47.558,33</b>	47.558,33
nov-06	<b>69.891,14</b>	<b>68.730,51</b>	68.730,48
dez-06	<b>46.952,80</b>	<b>44.387,17</b>	<b>41.234,65</b>
<b>13/2006</b>	<b>19.200,00</b>	19.200,26	<b>22.352,77</b>
jan-07	<b>1.402,27</b>	<b>238,25</b>	238,25

Também foram identificadas notas fiscais/faturas sem o devido registro em sua contabilidade, tais como :- NF 01263 de 30/09/2006 da empresa ORCA Construtora e Concretos Ltda, no valor de R\$ 4.401,50, apresentada a fiscalização, e a NF 277 emitida pela empresa São Paulo Concreto e Artefatos de Cimento Ltda em 29/11/2006, no valor de R\$ 330,00, ambas não localizadas em sua escrituração contábil. (CÓPIAS DOS DOCUMENTOS CITADOS NA FL. 27 E 28)

A constatação das irregularidades acima citadas se deu a partir da análise dos arquivos digitais apresentados a esta fiscalização, validado e autenticado conforme código de identificação geral sob o nº c223e62f-30337072-925f889c-0c748b52 e 4f22175a-a026b57f-3525d36e-70dda12d, de acordo com o que determina a Lei n. 10.666, de 08/05/2003, normatizada pela Portaria MPS/SRP n. 058, de 28/01/2005, Instrução Normativa SRP n. 03, de 14/07/2005 e Instrução Normativa MPS/SRP n. 12, de 20/06/2006.

O fato é que as alegações apresentadas pelo recorrente não encontram amparo que justifique qualquer alteração do procedimento fiscal adotado. Ao invés, os autos confirmam a assertividade da conduta por ele levada adiante.

Também não verifico cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, expondo com objetividade e clareza a origem do lançamento, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todos os dispositivos normativos sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Portanto, o conjunto de relatórios e demonstrativos que compõem o Auto de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, o que deu à recorrente todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados.

Ademais, o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, disposto no inciso LV do art. 5º, da Constituição Federal de 1988, tem por finalidade possibilitar aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, em hipótese alguma, pode ser acusada de negar ao contribuinte o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Destaco que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

### Suspensão do Julgamento

Quanto o pedido de suspensão do julgamento do processo até decisão definitiva da obrigação principal contida na NFLD n.º 37.055.918-5, o RICARF não contempla hipótese de sobrestamento para a situação em tela.

O processo administrativo é regido por regras e princípios, cuja observância é obrigatória. Dentre elas está a determinação de “impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados”, conforme dispõe o art. 2º, par. único, XII da Lei n.º 9.784/1999.

Ademais, a obrigação acessória infringida é independente e desvinculada da obrigação principal contida na NFLD n.º 37.055.918-5. Rejeito, pois o pedido de suspensão do julgamento.

### **Mérito**

Cuida o presente lançamento de multa por descumprimento de obrigações acessórias, instituídas na forma do disposto no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/91.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (e-fls. 5/6) a contabilidade apresentada em arquivo digital não registrou o movimento real da remuneração dos segurados a serviço do recorrente.

A autoridade fiscal identificou a existência de Notas Fiscais/Faturas sem o devido registro na contabilidade, conforme relacionado no quadro informado no Relatório Fiscal da Infração.

O defendente em sua impugnação ressalta que devido ao grande número de lançamentos contábeis é normal que erros ocorram e reconhece que a Nota Fiscal 01263 (Orca Construtora e Concreto LTDA) não foi, de fato, contabilizada.

Defende que a multa não deve ser agravada, pois o auto de infração teria sido lavrado após decorridos 5 anos da infração anteriormente cometida (AI 35.452.967-6). Aduz que não há que se falar em reincidência antes do trânsito em julgado do recurso apresentado contra a NFLD n.º 37.055.918-5.

As circunstâncias agravantes e a graduação da multa estão previstas no art. 290 e 293 do Decreto 3.048/99:

Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a graduação da multa, ter o infrator:

- I - tentado subornar servidor dos órgãos competentes;
- II - agido com dolo, fraude ou má-fé;
- III - desacatado, no ato da ação fiscal, o agente da fiscalização;
- IV - obstado a ação da fiscalização; ou

**V - incorrido em reincidência.**

Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, **dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória**, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (grifei)

(...)

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no § 3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;

II - as agravantes dos incisos I e II do art. 290 elevam a multa em três vezes;

III - as agravantes dos incisos III e IV do art. 290 elevam a multa em duas vezes;

**IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração**, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e (grifei)

(...)

Quanto a questão coaduno com os fundamentos do acórdão recorrido e adoto-os como meus para manter a agravante de reincidência à multa aplicada.

**DA AGRAVANTE**

Verifica-se no caso em tela, que a fiscalização constatou a ocorrência de agravante de reincidência (art. 290, V do RPS) específica desta infração, elevando-se o valor da multa em 3 (três) vezes conforme bem demonstrado no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa nos itens 6 e 7.

Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior.

A reincidência pode ser específica ou genérica. Será específica quando o autuado infringir o mesmo dispositivo legal, e genérica quando infringir dispositivo legal diverso.

Desse modo ficou caracterizada a ocorrência de reincidência específica por ter sido emitido anteriormente o Auto de Infração N° 35.452.967-6, lavrado em 30/04/02, com decisão definitiva em 05/08/2003.

Desta forma, verifica-se que a reincidência refere-se a nova autuação por descumprimento de obrigação acessória, não havendo portanto, relação com a lavratura de Notificação Fiscal de Débito — ou seu julgamento por improcedência ou não, sendo portanto improcedente a alegação de dependência do julgamento da NFLD 37.055.918-5 para verificar-se a ocorrência de reincidência.

Também não acolho o pedido de relevação da multa, pois além de a empresa não ser primária, não há nos autos comprovação da correção da falta cometida dentro do prazo da impugnação impugnação, conforme prevê o art. 291 do Decreto 3.048/99:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Quanto à ilegalidade na aplicação dos juros sobre a multa aplica-se o disposto na súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No tocante a alegação de ilegalidade da cobrança de juros SELIC sobre os créditos tributários apurados, aplico o disposto na Súmula nº 04 deste conselho:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

## Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2) e das matérias estranhas à lide, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes