



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.011396/2009-54
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-02.031 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente INCORPORAÇÃO PLAZA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2008

LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA FALTA DE CLAREZA. FATO GERADOR E BASE CÁLCULO. NULIDADE.

A auditoria fiscal deve lançar a obrigação tributária com a discriminação clara e precisa dos seus valores, sob pena de cerceamento de defesa e consequentemente nulidade.

É nulo o lançamento efetuado se a base de cálculo do fato gerador da obrigação acessória não for devidamente delineada de forma clara e precisa nos autos.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento por vício formal, vencidos o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes que não reconheceu a existência de vício e o conselheiro Tiago Gomes de Carvalho Pinto que entendeu se tratar de vício material.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 e redação da Medida Provisória (MP) nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas, nas competências 01/2005 a 11/2008.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 08), a empresa apresentou a GFIP com omissão ou com informação incorreta nas bases de cálculo e valores devidos de contribuições previdenciárias.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 09) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$13.191,66 (treze mil cento e noventa e um reais e sessenta e seis centavos), fundamentada no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997, vigente à época, combinado com o art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), cujo valor foi atualizado pela Portaria MPS/MF nº 48/2009.

Esse Relatório Fiscal da Aplicação da Multa afirma ainda que, tendo em vista mudanças nos dispositivos legais advindos com a Medida Provisória (MP) nº 449/2009, a qual acrescentou o art. 32-A à Lei nº 8.212/1991, dispondo sobre nova forma de aplicação da multa objeto deste auto de infração, a auditoria obedeceu ao comando do art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), que dispõe que deverá ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte.

Informa que foi efetuado o cotejamento, em cada competência, do cálculo da multa prevista no art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991 (antes da MP 449, Lei de Regência), cumulada com a multa de mora prevista no art. 35, II, “a”, com a nova forma de cálculo prevista no art. 35-A (após a MP 449, Lei de Vigência), cuja apuração demonstra na Planilha I (fls. 10/12), concluindo que o valor citado acima é mais benéfico ao contribuinte, no período compreendido entre as competências 10/2005 a 11/2008, e a multa anterior para a competência 07/2007.

Não se aplica a ocorrência de circunstâncias agravantes e não houve atenuante.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 28/10/2009 (fl.01).

A Autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 14/17) – acompanhada de anexos de fls. 18/19 –, alegando, em síntese, que:

1. em atendimento à precipitada intimação da auditoria da RFB, apresentou tudo o que lhe foi solicitado, inclusive a comprovação da

GFIP da competência 07/2007, entregue no prazo determinado e com as informações corretas. Contudo, tal GFIP, no sistema da RFB, constava como sem movimento;

2. assim, ciente de que a penalidade em questão é indevida, o nobre auditor ainda optou por autuar o contribuinte, mesmo com a entrega da GFIP retificadora que, na verdade, apenas ratificou a anteriormente apresentada;
3. requer seja afastada a penalidade aplicada, uma vez que não ocorreu a infração, ou que seja o valor da mesma reduzido.

Foi comandado uma diligência fiscal, registrando que, a partir da edição da MP 449/08, a multa em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração, e de declaração, inexata, como no presente caso, passou a ser regida pelo art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e a multa prevista no inciso I do citado art. 44 é única, no importe de 75%, e visa apenas, de forma conjunta, em um só lançamento, tanto o não pagamento do tributo (obrigação principal) como a não apresentação da declaração ou apresentação da declaração inexata (obrigação acessória), da análise dos autos constata-se algumas inconsistências em relação ao cálculo da multa, conforme a seguir:

1. na comparação das multas, o auditor informa que, para as competências em que a multa atual restou mais benéfica, o valor dos AI's 67, 68 e 69 serão desprezados, ou seja, não comporão o valor total do presente auto; no entanto, só existem registros, no TEAF e no SICOB, de 2 (dois) AI para o contribuinte em epígrafe, sendo que o presente auto é o único decorrente de descumprimento de obrigação acessória;
2. menciona ainda que, nos levantamentos: Lev Z1 e Lev Z2, foi aplicada multa de ofício; no entanto, em consulta ao Discriminativo do Débito do processo AIOP - DEBCAD nº 37.208.648-9, no SISCOL, não consta a aplicação da multa no percentual de 75% para nenhuma competência do período autuado. Ressalte-se, que, no presente AI, restou aplicada multa apenas para a competência 07/2007.

Na Informação Fiscal (fl. 86), resultado da diligência, a auditoria fiscal esclarece que:

1. a GFIP da competência 07/2007 foi realmente entregue sem movimento;
2. a GFIP retificadora da competência 07/2007 deveria ser apresentada ao auditor no prazo de 05 dias úteis, para que a multa fosse atenuada, o que não ocorreu;
3. as contribuições relacionadas à competência 07/2007 foram pagas no prazo previsto no AIOP DEBCAD n. 37.208.648-9, em 04/12/2009;
4. os levantamentos Z1 e Z2, relacionados às contribuições retidas dos segurados empregados e terceiros, respectivamente, foram excluídos da fiscalização, tendo em vista o princípio da economia, já que estariam relacionados a Autos de Infração de valor irrisório.

Cientificado o contribuinte não se manifestou.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília/DF – por meio do Acórdão 03-41.196 da 5ª Turma da DRJ/BSB (fls. 92/98) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, com a manutenção total do crédito tributário exigido, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 101/105), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia/GO informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 107).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fls. 101 e 107). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 08), o lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou ao Fisco as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) com omissão ou com informação incorreta nas bases de cálculo e valores devidos de contribuições previdenciárias, para as competências 01/2005 a 11/2008.

DA PRELIMINAR:

Preliminarmente, em decorrência dos princípios da autotutela administrativa e da legalidade objetiva, verifica-se que o lançamento fiscal deverá ser declarado nulo, eis que os elementos fáticos probatórios, que o compõem (fls. 01/107), não registram de forma clara e precisa a base de cálculo para a apuração da multa aplicada. Ou melhor, não estão devidamente delineadas nos autos quais foram as rubricas das contribuições sociais previdenciárias que deixaram de ser declaradas nas GFIP's e que, por sua vez, influenciou no valor da multa aplicada.

No caso *sub examine*, o valor da multa aplicada corresponde a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição previdenciária não declarada em GFIP, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em função do número total de segurados do sujeito passivo.

Os motivos do lançamento fiscal ora analisado estão descritos no Relatório Fiscal da Infração (fls. 08/09), registrando que: “(...) *esta auditoria constatou que o contribuinte objeto do presente Auto de Infração omitiu e/ou informou incorretamente nas GFIP apresentadas durante o período fiscalizado (01/2005 a 11/2008), conforme planilhas em anexo dados relacionados a fatos geradores, bases de cálculos e valores devidos de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS (...)*” (fl. 08).

Esse valor da multa decorrente das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP's, delineado de forma genérica, **sem estabelecer as rubricas pertinentes dos valores que não foram declarados**, gera cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

O lançamento fiscal deve ser convincentemente motivado – de forma concisa, clara e congruente –, indicando, com base nos elementos da escrituração contábil ou outros elementos fáticos, a existência da materialidade das contribuições previdenciárias que não foram declaradas em GFIP's. A auditoria fiscal não deverá se basear em proposições abstratas para realizar o lançamento fiscal, mas resultar de fatos concretos encontrados durante a auditoria fiscal, especificando as contribuições previdenciárias não declaradas. A mera

repetição das palavras da lei no Relatório Fiscal não caracteriza fundamentação nem os motivos que ensejaram a aplicação da multa ora analisada.

Percebe-se, então, que a auditoria fiscal não demonstrou quais seriam as rubricas das contribuições sociais previdenciárias que foram utilizadas para a apuração do valor da multa aplicada. Ao contrário, em outra oportunidade de manifestação da auditoria fiscal nos autos, por meio da Informação Fiscal (fl. 86), ela registrou, em síntese, que: (i) **as contribuições** relacionadas à competência 07/2007 foram pagas no prazo previsto no AIOP DEBCAD n. 37.208.648-9, em 04/12/2009; e (ii) os levantamentos Z1 e Z2, relacionados às contribuições retidas dos segurados empregados e terceiros, respectivamente, foram excluídos da fiscalização, tendo em vista o princípio da economia, já que estariam relacionados a Autos de Infração de valor irrisório.

Assim, a mera conjectura de que a Recorrente “(...) omitiu e/ou informou incorretamente nas GFIP (...), conforme planilhas em anexo dados relacionados a fatos geradores, bases de cálculos e valores devidos de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS (...) (Relatório Fiscal, fl. 08)”, sem em nenhum momento demonstrar quais seriam as rubricas das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP’s, caracteriza cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

Cumprе esclarecer que as planilhas em anexo, conforme registro no Relatório Fiscal, registram apenas os valores absolutos das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP’s e não designam quais seriam as rubricas omitidas ou não informadas ao Fisco. Em outras palavras, a auditoria fiscal não demonstrou, de forma específica, o fato imponível (fato jurígeno, material) das contribuições não declaradas (hipóteses de incidência das contribuições), nem especificou a categoria de segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) que originaram as contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP, sendo que estas foram registradas nas planilhas em valores exclusivamente numéricos.

É sabido que as hipóteses do fato imponível da contribuição previdenciária poderão decorrer de remuneração paga ou creditada aos segurados empregados, trabalhadores avulsos, contribuintes individuais, bem como das receitas de comercialização da produção rural e de concursos de prognósticos, dentre outras. Tais hipóteses ficaram delineadas nos autos de forma genérica, abstrata, e não de forma específica, eis que a auditoria fiscal registrou que omitiu e/ou informou incorretamente nas GFIP’s dados relacionados a fatos geradores, bases de cálculos e valores devidos de contribuições previdenciárias.

Além disso, os autos não demonstram qual seria a natureza da contribuição previdenciária não declarada em GFIP: parcela patronal ou parcela dos segurados obrigatórios do RGPS?

O trabalho de auditoria fiscal deverá demonstrar, com clareza e precisão, os motivos da lavratura da exigência tributária.

Lei nº 8.212/1991:

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos***

fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (g.n.)

Isso está em consonância com o art. 50 da Lei nº 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação como condição de validade do ato, bem como §1º do mesmo artigo que exige motivação clara, explícita e congruente.

Lei nº 9.784/1999 – diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)

*§1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente**, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou garantia dos interessados.*

Portanto, a discriminação clara e precisa do fato gerador, incluindo sua base de cálculo, é requisito que deve, por determinação legal, constar da lavratura da autuação.

Claro é que esses requisitos são exigidos pela legislação para que se cumpra a determinação presente na Lei Magna de observação à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Constituição Federal de 1988:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Não há como ter acesso à defesa e, consequentemente, contraditar a infração imputada à Recorrente, sem que todos os requisitos estejam presentes no procedimento fiscal realizado pela auditoria fiscal.

Nesse sentido, verifica-se que o valor da multa aplicada no presente lançamento fiscal – apesar de conter o valor numérico das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP's – não especificou quais seriam as rubricas não declaradas nesse documento (GFIP's), bem como não demonstrou qual seria a parcela, segurados ou patronal.

Diante dos relatos delineados anteriormente, está claro que faltam requisitos para a validade da presente autuação, requisitos estes que são necessários para o exercício da ampla defesa e do contraditório da Recorrente. Logo, restou prejudicado o direito de defesa da Recorrente, pois foi lhe imputada autuação sem a descrição clara e precisa de seu fato gerador.

Sobre o vício praticado entendendo ser o mesmo de natureza formal, pois a auditoria fiscal delineou uma base de cálculo para aplicação da multa de forma genérica, obscura, e não demonstrou a realidade fática do lançamento fiscal.

Há de se perceber que o vício ora evidenciado, que é a realidade fática estabelecida de forma genérica e insuficiente, decorre de cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo e não decorre do conteúdo do lançamento fiscal. Com isso, o vício caracteriza-se no seu aspecto formal e não material do lançamento fiscal.

Tal vício formal está nitidamente constatado no momento em que a auditoria fiscal delineou no Relatório Fiscal um motivo fático de forma inadequada e genérica com o pressuposto de direito, caracterizando uma motivação insuficiente. Isso está em consonância com o estabelecido pelo art. 142 do CTN, que assim dispõe:

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. (g.n.)

Em respeito ao art. 59, § 2º, do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve verificar a ocorrência ou não da infração à legislação, que não foi comprovada na presente autuação, e tomar as devidas providências.

Decreto 70.235/1972:

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 consequência.

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

Nesse sentido dispõe o art. 173, II, do CTN que o direito potestativo de o Fisco constituir novamente o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados da data em ocorrer o trânsito em julgado a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (g.n.)

Por todo o exposto, em preliminar declaro a nulidade do lançamento fiscal, restando prejudicado as demais preliminares e o exame de mérito.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO**, para anular o lançamento fiscal por vício formal, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.