



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.005168/2007-27
ACÓRDÃO	2001-008.090 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEM VIGILANCIA E TRANSPORTES DE VALORES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/09/2000 a 31/07/2004

MULTADE OFÍCIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. (CFL 68).

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui infração à legislação de regência, sujeitando-se a multa do art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, e arts. 284, II, com redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003, e 373 do RPS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado para este feito, o resultado do julgamento do processo da obrigação tributária principal, por constituir-se em questão antecedente ao dever instrumental.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXERCÍCIO PLENO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Mera irregularidade, consistente em suposta imprecisão da caracterização do sujeito passivo, que não prejudique o exercício do contraditório e ampla defesa, não gera nulidade do lançamento fiscal.

PAF. PROCEDIMENTO FISCAL CONDUZIDO POR UNIDADE DA RFB DIVERSA DO DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF. Nº 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da RFB de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. SÚMUAL CARF Nº 196.

A análise da retroatividade benigna, no caso das multas, por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, será realizada mediante a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941/09, com as regradas no art. 32- A da Lei 8.212/91.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 163.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiendo o pedido de dilação probatória formulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar parcial provimento ao presente recurso, somente para determinar o recálculo da multa de ofício sobre o período não decaído (competências de 12/2001 a 07/2004), aplicando-se a retroatividade benigna, com base na Súmula CARF n. 196.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Alfredo Jorge Madeira Rosa (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral) e

Wilderson Botto, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/REC - acórdão nº 11-24.414, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, em face do AIOA - DEBCAD nº 37.069.914-9.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 328/338):

Tem-se em discussão Auto-de-Infração - AI lavrado por ter o contribuinte autuado **deixado de incluir, nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, do período de 09/2000 a 12/2004:**

- a) diretores não-empregados;
- b) contribuintes individuais que lhes prestaram serviços;
- c) individuais; segurados empregados erroneamente enquadrados como contribuintes;
- d) cooperados que prestaram serviços por intermédio de cooperativa de trabalho.

Segundo o relatório fiscal de fls. 16/21, os segurados empregados, **erroneamente classificados como contribuintes individuais**, foram identificados por meio de relações de pagamento a pessoas físicas, recibos de pagamentos a autônomos (RPA), informações na contabilidade e DIRF.

Os ditos segurados exerciam atividades em que os requisitos da pessoalidade, continuidade, subordinação e salário estavam presentes, **em funções ligadas à atividade fim da empresa, como maloteiros de numerários, transportadores de valores e documentos bancário, e vigias.**

Ainda informou o autuante que o autuado, prestador de serviço na área de vigilância privada e transporte de valores, pertencia ao Banco do Estado do Maranhão (BEM S.A.), o qual foi incorporado pelo Banco BRADESCO S.A., em leilão realizado em 10/02/2004. **Posteriormente, o autuado foi incorporado à empresa BEM Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda. (BEM DTVM).**

A multa foi aplicada de acordo com o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 284, incisos II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

O autuado apresentou, a fls. 168/192, impugnação, na qual, arguiu, em preliminar:

- a) que o AI foi lavrado em face **de pessoa jurídica inexistente**, pois que tem como sujeito passivo a pessoa jurídica BEM - Vigilância e Transporte de Valores S/A, inscrita no CNPJ sob o número 06.934.228/0001-35, extinta por incorporação em 31/08/2004, conforme instrumento particular de alteração contratual da empresa

BEM - Títulos e Valores Mobiliários Ltda. anexo i impugnação, nos termos do art. 227, § 3º da Lei nº 6.404/76;

b) que não se poderia lavrar autuação contra pessoa jurídica inexistente no mundo jurídico;

c) que a empresa incorporadora pertence à 8ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil - RFB, pois tem sede na cidade Osasco/SP, **pelo que não é competente para a lavratura a Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRFB de São Luís/MA**, jurisdicionada 3ª Região Fiscal da RFB, nos termos do art. 168, inciso I, da Portaria MF nº 95/2007;

d) que a lavratura por autoridade incompetente **viola o art. 10 do Decreto 70.235/72, devendo ser o mesmo cancelado nos termos do art. 59, inciso I, do mesmo Decreto**;

e) que o art. 9º, § 2º, do Decreto 70.235/72, tem de ser interpretado junto com o art. 12, do mesmo diploma, que impõe ao servidor **não competente, para formalizar a exigência tributária, o ônus de comunicar tal fato ao seu superior hierárquico**.

No mérito:

a) que o período compreendido **entre 09/2000 e 11/2002 foi atingido pela decadência do direito de lançar**, haja vista o prazo quinquenal previsto no CTN e a inconstitucionalidade do art. 45, da Lei 8.212/91;

b) que certos recolhimentos efetuados **não foram considerados**, pelo que não há que se exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, quando a principal foi adimplida;

c) que deve ser **cancelada a autuação no que diz respeito às contribuições destinadas ao INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE**, haja vista que, após a Emenda Constitucional nº 32/2001, as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico devem ter, como base de cálculo, na hipótese de alíquota ad valorem, o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro, do que se extrai a impossibilidade de ter, como base, a folha de pagamento;

d) que requer **a realização de diligência**, com fundamento no art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72 e no art. 11, da Portaria RFB nº 10.875/2007, caso não sejam acatados os argumentos anteriores, a fim de esclarecer: i) se houve, efetivamente, pagamentos passíveis de incidência de contribuições previdenciárias; ii) se os valores exigidos são consistentes, quando confrontados com os documentos fiscais e contábeis; e iii) se, quando analisados os valores recolhidos, há ainda valores a serem recolhidos;

e) que a taxa SELIC, que visa à remuneração do investidor, não pode ser aplicada como sanção por atraso no cumprimento da obrigação; c

f) que a criação da taxa SELIC por Resolução do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central ofende ao princípio da legalidade, bem como ao art. 161, § 1º do CTN, devendo limitar-se os juros a 1% ao mês.

A competência para julgamento do processo foi transferida para a Delegacia de Julgamento em Recife/PE, através da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 564, de 04/04/2008 (DOU de 07/04/2008).

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2000 a 31/07/2004

PREVIDENCIARIO. AUTO DE INFRAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CARACTERIZAÇÃO. AUTORIDADE LANÇADORA. COMPETÊNCIA.

O relatório da autoridade fiscal detalha, integralmente, todas as transformações estatutárias por que passou o autuado.

Não sendo a ata da assembleia geral que autorizou a incorporação levada a registro, na sede da incorporada, instruído com certidão de arquivamento do ato da incorporadora, não se pode opor a operação a terceiros que não participaram do ato.

PREVIDENCIARIO. QUINQUENAL. DECADÊNCIA.

Segundo a súmula vinculante nº 8 do STF, são inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, pelo que se aplica o art. 173 do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ADIMPLEMENTO. NECESSIDADE.

O recolhimento de tributos (obrigação principal) não afasta a responsabilidade em adimplir às obrigações instrumentais (acessórias).

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO.

Simples pedido de reavaliação dos fatos não é necessário para demandar a realização de diligência.

Cientificada pessoalmente da decisão, em 02/12/2008 (fls. 338/404), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 29/12/2008, recurso voluntário (fls. 378/), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – DOS FATOS; II – DA PRELIMINAR: II.1 – Da Ilegitimidade Passiva; II.2 – Da Nulidade Do Auto de Infração, por ter sido lavrado por autoridade com jurisdição em Delegacia não competente para Fiscalizar o Recorrente; II.3 – Do Cerceamento de Defesa - Indeferimento do Pedido de Diligência; III – DO MÉRITO: III.1 – Da extinção parcial do crédito tributário constituído, por meio de pagamento: alguns valores pagos pelo Recorrente a título de Contribuições Previdenciárias não foram considerados; III.2 – Da invalidade da exigência das contribuições devida ao INCRA, ao SESC, ao SENAC e ao SEBRAE após a Emenda Constitucional nº 33/2001; III.3 – Da Revogação do Fundamento Legal para a Aplicação da Multa - Necessidade de Aplicação da Retroatividade Benigna. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial e administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma parcial da decisão recorrida, com o cancelamento do auto de infração lavrado e o seu arquivamento definitivo.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 405/430.

Em 02/09/2009, peticiona requerendo a juntada de substabelecimento (fls. 437/438).

Em 29/11/2011, o julgamento foi convertido em diligência, devendo retornar à origem a fim de que seja informado se o lançamento fiscal referente à obrigação principal já teve o seu trânsito em julgado administrativo, e se não, qual a situação desse lançamento, com a intimação da contribuinte sobre o resultado da diligência, no prazo de 30 dias (fls. 441/446).

Em 04/12/2011 e 16/01/2012, peticiona requerendo novas juntadas de substabelecimentos (fls. 460/464).

Em 27/05/2020, peticiona pugnando pela aplicação das alterações promovidas pela nova redação do inciso IV dos arts. 32 e 32-A da Lei nº 8.212/91, ao caso concreto, caso se entenda pelo descumprimento dos deveres instrumentais capitulados (fls. 490/501).

Em 10/01/2023, foi determinado o sobrestamento do presente feito para aguardar o julgamento de primeira instância da lide relativa à obrigação principal e, posteriormente, apense as demandas para que caminhem em conjunto (fls. 511/513).

Em 20/02/2025, com o cumprimento do despacho de saneamento proferido, e considerando que o conselheiro relator Rayd Santana Ferreira, não mais integra os colegiados desta 2ª Seção de Julgamento, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 515), sendo-me distribuído em 16/05/2025, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

A Recorrente, em sede de preliminar, pugna pela nulidade parcial do lançamento, em face da ilegitimidade passiva da contribuinte, uma vez que o auto de infração teve como sujeito passivo apenas a pessoa jurídica incorporada, a qual na data da autuação já se encontrava extinta; por ter sido o lançamento lavrado por autoridade com jurisdição em delegacia não competente para promover a aludida fiscalização; e cerceamento do direito de defesa em face do indeferimento do pedido de diligência formulado.

Contudo razão não lhe socorre.

Em relação aos vícios apontados, tais alegações novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela DRJ/REC, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 331/335):

Da legitimidade passiva e competência para o lançamento fiscal

É certa a responsabilidade da pessoa jurídica resultante de fusão, transformação ou incorporação, pelos tributos devidos pelas pessoas jurídicas fusionadas, transformadas ou incorporadas até a data do ato, nos termos expressos do art. 132, do CTN.

No relatório de fls. 16/21, o auditor atuante descreveu, minuciosamente, as transformações societárias e a operação de incorporação da empresa BEM- Vigilância e Transporte de Valores S/A pela empresa BEM DTVM, ambas pertencentes, A época, ao mesmo grupo empresarial.

Ainda, na identificação do sujeito passivo, o atuante fez identificar não só a empresa sucedida, mas também a sucessora e sua controladora.

O fato de identificar-se a sucessora e a sucedida é da maior relevância quando da especificação dos fatos geradores dessa autuação, haja vista que incorridos pela empresa incorporada, antes da incorporação.

Embora desnecessária, a inclusão da empresa controladora no campo descritivo do sujeito passivo não macula a autuação, haja vista que, da leitura do relatório de fls. 16/19, fica claramente estabelecido que os fatos geradores ocorreram na empresa BEM- Vigilância e Transporte de Valores S/A e que essa, posteriormente, foi incorporada pela empresa BEM DTVM.

Outrossim, a lavratura no CNPJ da empresa incorporada também não desvirtua a autuação, haja vista que o mesmo, conforme extrato obtido na página eletrônica da Receita Federal do Brasil - RFB, cópia a fl. 308, continua ativo e, ainda, revela em qual estabelecimento ocorreram os fatos geradores.

É de se ressaltar, no entanto, as normas que regem a extinção das pessoas jurídicas de direito privado.

O art. 51, § 1º do Código Civil, dispõe:

Art. 51. Nos casos de dissolução da pessoa jurídica ou cassada a autorização para seu funcionamento, ela subsistirá para os fins de liquidação, até que esta se conclua.

§ 1º Far-se-á, no registro onde a pessoa jurídica estiver inscrita, a averbação de sua dissolução.

§ 2º As disposições para a liquidação das sociedades aplicam-se, no que couber, as demais pessoas jurídicas de direito privado.

§ 3º Encerrada a liquidação, promover-se-á o cancelamento da inscrição da pessoa jurídica.

Vê-se, claramente, que a dissolução das pessoas jurídicas deve ser levada a registro. Nesse mesmo sentido, é o art. 227, da Lei 6.404/1976, que rege as Sociedades por Ações, invocado pelo autuado na impugnação, o qual passamos a transcrever:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§ 1º A assembleia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembleia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação. (grifamos)

Ou seja, do mesmo modo que a existência legal da sociedade, nos termos do art. 45, do Código Civil Brasileiro, tem como marco inicial a inscrição do respectivo ato constitutivo no registro competente, **a extinção também tem o marco legal na averbação do ato extintivo no mesmo registro.**

Não obstante, na Ata da Assembleia Geral Extraordinária da BEM - Vigilância e Transporte de Valores S/A, **realizada em 31/08/2004**, juntada pelo autuado aos autos, fls. 220/222, registrou-se que a matéria aprovada, ou seja, **a incorporação da sociedade, somente entraria em vigor depois de atendidas as exigências de arquivamento na junta comercial.**

Sendo assim, não resta dúvida de que a extinção efetiva da sociedade incorporada tem, como marco de validade, a fim de ser oposta a terceiros que não participaram do ato, **o registro da respectiva incorporação.**

Ora, tratando-se de incorporação, o registro dessa operação tem disciplina na Instrução Normativa nº 88, de 02/08/2001, do Departamento Nacional de Registro de Comércio - DNRC, a qual, no seu art. 12, dispõe:

Art. 12. As sociedades envolvidas na operação de incorporação que tenham sede em outra unidade da federação, deverão arquivar a requerimento dos administradores da incorporadora na Junta Comercial da respectiva jurisdição os seus atos específicos:

I - na sede da incorporadora: o • instrumento que deliberou a incorporação;

II - **na sede da incorporada: o instrumento que deliberou a sua incorporação, instruído com certidão de arquivamento do ato da incorporadora, na Junta Comercial de sua sede.** (grifamos).

Ou seja, para que a incorporação seja registrada, com consequente extinção da empresa incorporada, não basta que a deliberação da incorporadora esteja registrada no registro da sede de sua jurisdição, **mas é também indispensável que, na sede da incorporada, esteja arquivado o instrumento que deliberou a incorporação, instruído com certidão de arquivamento do ato da incorporadora.**

In casu, a alteração contratual efetuada pela incorporadora, BEM - Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda., com sede no Estado de São Paulo, fls. 209/219, registrando a incorporação, está arquivada na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, como

se infere do carimbo apostado à fl. 219. Contudo, **não há comprovação do registro da Ata da Assembleia Geral Extraordinária da BEM - Vigilância e Transporte de Valores S.A., realizada em 31/08/2004**, juntada pelo autuado aos autos, fls. 220/222. Tanto é assim que, conforme extratos obtidos nos sistemas informatizados da RFB, fl. 308, a situação da empresa incorporada **é ativa, ou seja, em funcionamento**.

Conclui-se, portanto, que a incorporação efetuada é válida entre as partes, mas, pelo fato de não ter sido registrada no registro competente da sede da empresa incorporada, não pode ser oposta a terceiros, pelo que continua como sede da autuada a cidade de São Luis/MA, e, por conseguinte, sob a jurisdição da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Maranhão.

Por fim, ainda que pudesse a extinção da sociedade incorporada ser oposta a terceiros, o Decreto 70.235/72, no seu art. 9º, caput e § 2º, dá validade ao lançamento, ainda que formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, nos seguintes termos:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º (omisso)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º (omisso).

Note se que, aqui, não é caso de auto lavrado por servidor incompetente, como preleciona o art. 12, do mesmo Decreto, mas, sim, de agente competente, mas de outra jurisdição.

Restam, portanto, ultrapassadas as preliminares de ilegitimidade passiva e de incompetência da autoridade lançadora.

Da decadência de parte do crédito

O Supremo Tribunal Federal - STF resolveu editar a súmula vinculante nº 8, Dje nº 112/2008, p. 1, em 20/06/2008, com o seguinte teor:

SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LM Nº1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Aos créditos previdenciários aplicam-se, portanto, os prazos prescricionais e decadenciais quinquenais previstos no Código Tributário Nacional - CTN.

Outrossim, o procedimento fiscal, do qual originou este AI, visa à verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias, tanto principal, quanto das acessórias, as quais, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN, *"têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos"*.

Ora, a obrigação instrumental em tela tem como objetivo a arrecadação e fiscalização de contribuições previdenciárias, não poderia o período de abrangência incluir, sem motivação específica, período decadente, haja vista que a falta, ou ilegalidade, da motivação fulmina o próprio ato.

(...)

Desta forma, resta-nos **estabelecer em qual período poderiam ser exigidas as obrigações relativas à GFIP.**

Inadequada, na hipótese, a aplicação do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, para fins de cálculo do prazo de decadência, porquanto o caput da referida norma de regência remete o intérprete à antecipação do pagamento. O descumprimento de obrigação tributária acessória **não** é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.

Assim, necessária a subsunção da hipótese à disposição **do inciso I, do art. 173 do Código Tributário Nacional**, que determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse diapasão, o lançamento relativamente ao descumprimento de obrigação acessória pode ser efetivado, logicamente, a partir do seu efetivo descumprimento.

Regulamentando a prestação de informações através das GFIP, o RPS, em seu art. 225, § 2º, disciplina:

Art. 225 (omissos)

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, **até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações.**

§ 3º (omissos) (nosso destaque).

Concluimos, portanto, que a obrigação de prestar as informações por meio da GFIP deve ser adimplida até o dia 7 (sete) do mês subsequente ao que se referem as informações.

Por conseguinte, datando o lançamento **de 14/12/2007**, não poderia ser lançado crédito por descumprimento de obrigações relativas às GFIP **até a competência 11/2001**.

Dessarte, deverá ser **retificado** o valor da multa imputada, a fim de excluir as competências cujo direito do fisco lançar já havia decaído no momento da lavratura, **ficando o valor da multa em R\$ 214.969,05** (duzentos e catorze mil, novecentos sessenta e nove reais e cinco centavos), **que é o valor do somatório das multas aplicadas nas competências de 12/2001 a 07/2004**, conforme planilha de fls. 23.

De fato, quanto as preliminares suscitadas, vale registrar, que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado. Ademais, da leitura do auto de infração pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada da multa aplicada.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade aplicada, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, a tempo e modo, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa.

Nessa mesma esteira, constata-se que também inexistir óbice para que o lançamento fosse lavrado por servidor competente de outra jurisdição. Aliás, tal procedimento encontra-se ancorado no art. 9º do PAF:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, **serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.** (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, **previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.** (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Registra-se ainda que, tal matéria, já se encontra assentada neste CARF, importando na edição da Súmula nº 27:

Súmula nº 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. **(Vinculante,** conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Do descumprimento de obrigação acessória – da apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/REC, que manteve parcialmente a penalidade apurada, por ter emitido GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, importando na aplicação da multa revisada e retificada para o valor de R\$ 214.969,05, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da penalidade aplicada.

Pois bem, levando-se em conta que a autuação decorreu de descumprimento da própria obrigação principal – DEBCAD nº 37.069.913-0, processo nº 10320.005164/21007-49, também sob minha relatoria, onde deliberei pelo provimento parcial, e levando-se em conta a ausência de pertinência no presente feito acerca da arguição quanto as contribuições destinadas a terceiros (INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), as quais não tiveram influência sobre a multa aplicada, ao teor da legislação de regência, conforme bem fundamentado na decisão recorrida – entendo que, no mérito, deverá ser replicado o resultado do julgamento da obrigação principal, antecedente do dever instrumental, pelos fundamentos a seguir transcritos:

Mérito

Das contribuições previdenciárias apuradas:

O litígio recai sobre as contribuições previdenciárias remanescentes, correspondentes à parte da empresa e GIRALT e terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE e SENAC), relativas ao período de 12/2002 a 06/2004, apuradas em sede de verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias, conforme se depreende do AIOP - DEBCAD nº 37.069.913-0, consolidado em 12/12/2007, com ciência da contribuinte em 14/12/2007.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1012/1023) e aliado às informações contidas no auto de infração e no relatório fiscal e anexos (fls. 2/79 e 86/93), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe, nesta fase recursal, novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujas contribuições devidas foram apuradas com base nos documentos e livros fiscais fornecidos pelas autuadas, cuja escrituração contábil da BEM VIGILÂNCIA (sucedida) se estendeu de 09/2000 a 12/2004, conforme detalhado no relatório fiscal elaborado (fls. 86/93) – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 1020/1021), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Dos alegados créditos do contribuinte

É fundamental destacar e que o reconhecimento da decadência apontada na defesa importa em prejuízo da tese de omissão de aproveitamento de guias de recolhimento relativas às competências 11/2001, 05/2002 e 07/2002, uma vez decadentes os valores nelas apurados.

Noutro giro, tendo em conta o quadro de f. 230 (no valor de R\$ 82.531,85) e a planilha de fls. 246 a 248, cabe esclarecer que os valores recolhidos são apropriados de acordo com a informação de sua destinação, promovida a partir do preenchimento das GPS pelo contribuinte (relatório de fls. 51 a 71). Valores recolhidos no campo “6-Valor INSS” e no campo “9-Valor de Outras entidades” tem destinação diversa, sendo utilizados na quitação de valores devidos à Previdência e a Terceiros, respectivamente. Eventual excedente, em cada campo, sujeita-se ao rito da restituição, previsto no artigo 89 da Lei 8212/91, não havendo previsão para quitar dívida de outra categoria.

Da análise dos demonstrativos fiscais, fls. 5 a 71, vemos que há meses nos quais o recolhimento ao INSS (campo 6 das GPS) supera os valores apurados pelo Fisco, também em relação ao INSS. Nesses casos, permanece a exigência do débito de terceiros, não podendo ser aproveitado o excedente recolhido no campo INSS para quitar esta dívida.

Na mesma análise, os referidos relatórios também demonstram que não houve, em diversas competências, recolhimentos para outras entidades (campo 9 das GPS).

Vejam, como exemplo, a competência 12/2002 (recortes da NFDL a seguir):

- Recolhimento de R\$31.763,29 (apenas para o INSS/ sem Outras entidades)
- Apurados e apropriados R\$ R\$ 31.292,65 (INSS)
- Apurados e lançados pelo Fisco R\$ 1.502,87 (Outras entidades)

Competência: 12/2002							
Documentos Apresentados							
Tipo	Quant.	DEBCAD	C.Pag.	Tot. INSS	Tot. Terc.	Tot. Liq.	Tot. c/ Acr. Leg.
GPS	2		2100	16.891,31		16.891,31	16.891,31
GPS	1		DNF	14.871,98		14.871,98	14.871,98
TOTAL DA COMPETÊNCIA				31.763,29		31.763,29	31.763,29

Estabelecimento: 06.934.228/0001-35

Apropriação Efetuada

Documento	Item	Levantamento	Prioridade	Vol. Apropriado
NFLD 37.069.913-0	Segurados	1FG	1	5.451,11
NFLD 37.069.913-0	Segurados	CI2	1	2.360,93
NFLD 37.069.913-0	Empresa	1FG	1	13.224,69
NFLD 37.069.913-0	Empresa	CI2	1	5.902,32
NFLD 37.069.913-0	SAT/RAT	1FG	1	1.983,70
NFLD 37.069.913-0	SAT/RAT	CI2	1	885,35
NFLD 37.069.913-0	C.Ind/Adm/Ai.	1NG	1	1.176,55
NFLD 37.069.913-0	C.Ind/Adm/Ai.	CI1	2	308,00
TOTAL INSS				31.292,65

Competência: 12/2002 CNAE: 74608 Terceiros: 0066 Moeda Originária: Real

BASE DE CÁLCULO:

01 SC Empreg/avulso 66.123,44

CRÉDITOS CONSIDERADOS

RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
11 Segurados		6.273,09	5.451,11		821,98	
12 Empresa	20,00	13.224,69	13.224,69			
13 Sat/rat	3,00	1.983,70	1.983,70			
15 Terceiros	0,80	528,99				528,99
22 Deduções		-821,98			-821,98	
TOTAL LÍQUIDO:		21.188,49	20.659,50			528,99

Competência: 12/2002 CNAE: 74608 Terceiros: 0067 Moeda Originária: Real

BASE DE CÁLCULO:

01 SC Empreg/avulso 29.511,60

		<u>CRÉDITOS CONSIDERADOS</u>				
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
11 Segurados	8,00	2.360,93	2.360,93			
12 Empresa	20,00	5.902,32	5.902,32			
13 Sat/rat	3,00	885,35	885,35			
15 Terceiros	3,30	973,88				973,88
TOTAL LÍQUIDO:		10.122,48	9.148,60			973,88

Competência : 12/2002					
Levantamento	ORIGINÁRIO	ATUALIZADO	JUROS	MULTA	TOTAL
1FG	528,99	528,99	417,69	79,35	1.026,03
CI2	973,88	973,88	768,98	292,16	2.035,02
Total da Competência	1.502,87	1.502,87	1.186,67	371,51	3.061,05

Assim, a planilha de defesa apontando eventuais excessos de recolhimento olvida-se que tais haveres têm apropriação conforme finalidade declarada nas GPS. E, assim sendo, não podem ser comparados conjuntamente, como intentou a defesa, valores recolhidos e valores devidos.

Reclamação Improcedente.

Destarte, restando apurado débitos remanescentes relativos às contribuições sociais previdenciárias apuradas no período autuado, correta a autuação e a decisão recorrida, razão pela qual mantenho o lançamento no particular.

Não obstante, em relação à multa aplicada, ao meu sentir, deverão ser observadas as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, aplicando na espécie a penalidade mais benéfica à contribuinte, valendo-se aqui sobre a matéria transcrever, por pertinente, excertos do bem lançado voto-condutor proferido no acórdão nº 2202-010.055 (sessão de 11/07/2023), cujas razões de decidir acompanho:

Da retroatividade benigna.

Não cabendo mais o proceder a comparação das penalidades nos termos da Súmula CARF nº 119, **pois cancelada**, deve ser efetuado o comparativo de multas por descumprimento da mencionada obrigação acessória, cotejando-se a regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212/91 (redação da Lei 9.528/97), com a prescrição do posterior art. 32-A da Lei 8.212/91 (redação da Lei 11.941/09). Veja-se as respectivas disposições:

Lei 8.212/91

Art. 32: A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de

cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Lei 8.212/91

Art. 32-A: O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

(grifou-se).

Não cabe aqui a limitação da penalidade ao percentual de 20% com respaldo no art. 61 da Lei 9.430/96, pois não se está a falar de descumprimento de obrigação principal penalizada com multa de mora, mas sim de descumprimento de obrigação acessória, apurado via lançamento de ofício, cujo novel regramento está consubstanciado no art. 32-A da Lei 8.212/91, supra reproduzido, ou seja, **multas de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas e multa de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.**

Como fecho, merece ser observado que esse comparativo era o que constava como sendo o realizável, para fins de apuração da retroatividade benigna, no § 1º do art. 3º da Portaria PGFN/RFB 14/09, **naqueles casos em que tivessem sido aplicadas isoladamente as multas por descumprimento de obrigação acessória vinculada a GFIP.**

Neste sentido, também vale registrar que a matéria foi recentemente pacificada neste CARF, culminando com a edição da Súmula nº 196:

Súmula nº 196:

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 - vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização de diligência afim de apurar eventual correção dos valores lançados sob pena de cerceamento de defesa, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo está suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação a matéria recorrida. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito, cuja matéria, aliás, neste mesmo sentido, já se encontra assentada neste CARF:

Súmula nº 163:

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para determinar o recálculo da multa de ofício sobre o período não decaído (competências de 12/2001 a 07/2004), aplicando-se a retroatividade benigna, com base na Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto