



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.000455/2008-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.117 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de fevereiro de 2020
Recorrente SINDICATO DOS EMPREGADOS NO COMÉRCIO DE SÃO JOÃO DA BOA VISTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2007

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN.

Em se tratando de obrigações acessórias, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - art. 173, I, do CTN.

Súmula CARF nº 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

A alegação de que a multa não atende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, a qual o julgador administrativo é vinculado.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido(a)(s) o(a)(s) Conselheiro(a)(s) Gregório Rechmann Junior, Renata Torati Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, que votaram por cancelar o lançamento da multa em relação às competências 12/2002 a 02/2003, aplicando-se o resultado do julgamento dos processos 10865.000444/2008-94, 10865.000449/2008-17 e 10865.000452/2008-31.

(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 da 9ª Turma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão nº 14-21.327 (fls. 222 a 226), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

Por bem registrar o andamento do processo até a fase recursal, adoto o relatório da Decisão recorrida:

O auto-de-infração - AI DEBCAD 37.075.991-5, de 27/02/2008 foi lavrado por ter sido constatado que a autuada, no período compreendido entre as competências 01/2001 e 06/2007, apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsão contida no artigo 32, IV e parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91 e artigo 225, IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS e descrição no Relatório de fls. 11/22 dos fatos geradores não declarados em GFIP.

Foi aplicada a multa no valor de R\$ 93.957,40 (noventa e três mil, novecentos e cinquenta e sete reais e quarenta centavos), fundamentada no artigo 32, parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91 combinado com os artigos 284, II e 373 do RPS, com valores atualizados pela Portaria MPS 142, de 11/04/2007 (DOU 12/04/2007).

O autuado apresentou defesa tempestiva alegando em síntese que:

- faz-se necessário o apensamento dos processos 10865000453/2008-85, 10865.000454/2008-20 e 10865.000455/2008-74, pois todos dizem respeito ao descumprimento de obrigação acessória que se subsumem em uma única, estando jungidas aos mesmos princípios de regência;

- não se atentou aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade (discorre a respeito dos mesmos);

- a NBC - Norma Brasileira de Contabilidade emana do Conselho Federal de Contabilidade, entidade desprovida de função legislativa a qual compete apenas fiscalizar o exercício da profissão de contabilista, agredindo o princípio da legalidade a exigência fiscal embasada nessa norma;

- a sanção que se busca aplicar não tem maior significado, pois o não cumprimento das obrigações acessórias não impediu que a fiscalização cumprisse seu labor. Traz aos autos os documentos de fls. 39/69.

Os autos foram encaminhados à fiscalização mediante o despacho de fls. 74 para regularização da instrução processual mediante a juntada de elementos mencionados no Relatório Fiscal que não se encontravam nos autos.

Procedeu-se então à juntada dos documentos de fls. 75/198, seguida da reabertura do prazo de defesa ao sujeito passivo, mantendo-se este inerte.

A DRJ/RPO julgou a impugnação procedente em parte por meio do Acórdão nº 14-21.327 (fls. 222 a 226), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa e' incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

DECADÊNCIA.

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, ou da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão exarada em 13/03/2009 (fl. 228) e apresentou Recurso Voluntário em 03/04/2009 (fls. 232 a 241) sustentando: a) decadência; b) cerceamento de defesa; c) violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade e; d) não cabimento da multa aplicada.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-008.117 - 2ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10865.000455/2008-74

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das alegações recursais

1. Preliminar de Nulidade – Cerceamento de defesa

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

Nos termos dos arts. 59 do Decreto nº 70.235/72 e 12 do Decreto nº 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

O recorrente alega ausência de tempo hábil para apresentar sua defesa, que não teve acesso aos autos fora do cartório, ininteligibilidade das siglas utilizadas na autuação e requer o apensamento de processos.

O princípio do contraditório 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.

É invalida a decisão administrativa proferida em desobediência ao ditame constitucional do contraditório.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao pedido de apensamento dos processos, peço vênia para reproduzir trecho do Acórdão da DRJ. Confira-se (fls. 224):

Inicialmente, no que se refere ao requerimento para apensamento dos processos mencionados na impugnação apresentada, deve o mesmo ser afastado, vez que cada lavratura fiscal decorre do descumprimento de uma obrigação acessória distinta, com capitulações legais diversas:

- 10865000453/2008-85: deixar de exibir documento ou livro, apresentá-los sem a observância das formalidades legais exigidas, contendo informação diversa da realidade ou com a omissão de informação verdadeira (Lei nº 8.212/91, artigo 33, parágrafos 2º e 3º);

- 10865000454/2008-20: deixar de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação (Lei nº 8.212/91, artigo 32, I);

- 10865.000455/2008-74: apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (Lei nº 8.212/91, artigo 32, IV e parágrafo 5º).

Considerando, além da diversidade das obrigações acessórias ensejadoras de cada uma das autuações, que cada processo em questão deve contar com todos os elementos necessários ao seu julgamento, merece ser indeferido o pedido de apensamento formulado pelo sujeito passivo.

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma metódica, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

2. Decadência

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I. Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio pelo contribuinte, não há homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco e o direito de constituição do crédito não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica (ex. cartão de gratificação) exigida no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ocorre que, em se tratando de obrigações acessórias (ou instrumentais), não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º. Na dicção do § 2º do art. 113 do Código, a obrigação acessória decorre da legislação tributária (compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares) e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

Apenas as obrigações principais, que têm por objeto o pagamento de tributo, estão sujeitas ao recolhimento antecipado e, conseqüentemente, à norma do art. 150, § 4º. Ou seja, a contagem do prazo para constituição de multa por descumprimento da obrigação instrumental segue uma regra distinta da contagem do tempo para constituição da obrigação principal. Em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN.

Essa questão foi recentemente sumulada neste Conselho, conforme se vê na Súmula CARF 148, de observância obrigatória pelos Conselheiros, *ex vi* do art. 45, inc. VI, do RICARF:

Súmula CARF nº 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

O Auto de Infração foi lavrado em 27/02/2008 e o contribuinte foi notificado em 04/03/2008 (fl. 28), o que implica reconhecer a decadência até a competência 11/2002.

Quanto à competência 12/2002, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 1º de janeiro de 2004, e não a 1º de janeiro de 2003, *ex vi* da Súmula CARF 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**. (destacou-se)

Assim, correta a decisão da DRJ que concluiu que as competências 01/2001 a 11/2002 foram atingidas pela decadência.

3. Da proporcionalidade e razoabilidade

A alegação de que a multa não atende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, a qual o julgador administrativo é vinculado.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente.

Isso significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal da multa imposta.

Tal matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive culminando com a edição da Súmula nº 2, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

4. Da multa aplicada

Por fim, o recorrente alega que a multa aplicada viola o princípio da legalidade porque a NBC - Norma Brasileira de Contabilidade emana do Conselho Federal de Contabilidade, entidade desprovida de função legislativa a qual compete apenas fiscalizar o exercício da profissão de contabilista e a sanção que se busca aplicar não tem maior significado, pois o não cumprimento das obrigações acessórias não impediu que a fiscalização cumprisse seu labor.

O contribuinte, em sua peça recursal, conforme sinalizado nas linhas acima, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

No que se refere aos questionamentos relacionados à NBC - Norma Brasileira de Contabilidade no sentido de que a mesma não poderia embasar a autuação vez que emana do Conselho Federal de Contabilidade, entidade, segundo entende a impugnante, desprovida de função legislativa, resta prejudicada a análise de tal argumento, posto ser a arguição formulada quanto a este particular endereçada a processo diverso (10865.000453/2008-85), no qual houve a citação de referida norma no Relatório Fiscal. Assim, oportuna a análise desse argumento apenas no auto-de-infração com o qual guarda relação.

Quanto à alegação de que o descumprimento da obrigação acessória ensejadora da autuação não prejudicou os trabalhos fiscais, descabendo por conta disso a aplicação de sanção ao impugnante, igualmente não assiste razão ao sujeito passivo, vez que, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional:

“Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. ”

Isto posto, merece o presente AI ser julgado PROCEDENTE EM PARTE, com a exclusão da multa aplicada referente às competências 01/2001 a 11/2002, e a manutenção do valor relativo ao período restante, retificando-se a multa aplicada para R\$ 67.971,50 (sessenta e sete mil, novecentos e setenta e um reais e cinquenta centavos).

É como voto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira