



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.004858/2010-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.027 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de fevereiro de 2023
Recorrente T.Z.T. CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA. EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 28/02/2006 a 30/11/2010

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

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*.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores sujeita o contribuinte à multa correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada

PARCELAMENTO DO DÉBITO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA.

O pedido de parcelamento realizado pelo contribuinte configura a renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso, impondo o seu não conhecimento, nos termos do artigo 78, §§ 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.027 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10909.004858/2010-53

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 07-27.484 (fls. 64 a 79) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD nº 37.293.458-7 (fls. 2 a 8), consolidado em 21/12/2010, no valor de R\$ 286.316.00, relativo à multa por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, violando o disposto nos arts. 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97; 225, IV, e § 4º, 284, II, e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (CFL 68).

A impugnação (fls. 22 a 45) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 64):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/11/2010

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ARBITRAMENTO FISCAL.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtida mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo à empresa auçada o ônus da prova em contrário.

SÓCIO NÃO REPRESENTANTE LEGAL

A notificação de lançamento feita na pessoa de sócio quotista atende ao requisito do art. 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, especialmente se o contribuinte acode com impugnação no prazo legal, na qual afirma ter sido intimada e enfrenta a questão de mérito.

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES

Constitui infração apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA MAIS BENÉFICA. MP 449/2008 (CONVERTIDA NA LEI Nº 11.494/2009). ARTIGO 106, II, C, DO CTN

São aplicáveis às multas dos lançamentos de ofício as disposições da nova legislação, quando mais benéficas ao contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/11/2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. PORTARIA RFB Nº 11.371/2007.

A partir da vigência da Portaria da Receita Federal do Brasil nº 11.371/2007, o Mandado de Procedimento Fiscal passou a ser emitido exclusivamente em forma eletrônica, e sua ciência ao sujeito passivo passou a dar-se por intermédio da Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 29/03/2012 (fl. 81) e apresentou recurso voluntário em 13/04/2012 (fls. 82 a 104) sustentando, em síntese: a) em preliminar, nulidade do auto de infração por vício formal; b) no mérito, ausência de fundamentação do cálculo da multa aplicada; c) ilegalidade da multa de mora aplicada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e passo à análise dos demais requisitos de admissibilidade.

1. Preliminar de Nulidade

Em sede de preliminar, o recorrente sustenta a nulidade do auto de infração por vício formal em face das seguintes constatações: ausência de assinatura do responsável legal ou preposto da empresa; mandado de procedimento fiscal fora do prazo de validade; necessidade de autorização expressa para reexame da escrita; falta de autorização expressa para o auditor realizar o lançamento e; falta de motivação na aplicação da multa.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

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

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

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

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

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios

fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente¹ – art. 5º, LV, CF.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim informa:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Na mesma linha, o art. 293 do RPS dispõe que, constatada a ocorrência de infração a dispositivo constante deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

A apuração indireta do débito por intermédio da aferição é autorizada pela legislação previdenciária; contudo, estando no campo da exceção, deve atender a requisitos mínimos que determinem com exatidão o surgimento do fato gerador da obrigação tributária.

A Lei nº 8.212/91, em seu art. 33, §§ 3º e 6º, atribui à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição.

De tal modo, a legislação vigente determina o uso de aferição indireta quando a documentação apresentada pelo contribuinte não demonstra a realidade; ou seja, quando a Fiscalização conclui que a escrituração contábil da empresa não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço.

Nesse sentido:

(...) TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES FEDERAL. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA. (...)

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 748.

ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. A apresentação deficiente de documentos à fiscalização, bem como a recusa destes, respalda o arbitramento da remuneração dos segurados, por aferição indireta, incumbindo ao sujeito passivo apontar objetivamente as inconsistências existentes no procedimento adotado pelo Fisco, sob pena da manutenção do lançamento fiscal. (...) Recurso voluntário provido em parte.

(Acórdão nº 2401-003.977, Redator Designado Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, publicado em 05/04/2016)

A autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento tributário, possui o dever de investigar os fatos efetivos. A constatação deve ser feita de forma clara, precisa, com base em provas; não sendo válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Esse é o entendimento do CARF no sentido de que *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão nº 3301-003.975, Publicado em 05/10/2017).

O recorrente sustenta que a assinatura do auto de infração é de um sócio quotista que não tinha poderes para representar a empresa.

Com o devido acerto, consta no Acórdão recorrido que “analisando o presente Auto de Infração, verifica-se que a pessoa que o assinou, além de se encontrar no endereço tributário eleito pela autuada (Rua 1922,86, bairro Centro, Balneário Camboriú/SC), não fez nenhuma ressalva quanto ao fato de firmar documento a ela relativo” (fls. 71).

Nas alegações do voluntário, o recorrente apenas repisou os argumentos levantados em impugnação sem refutar o Acórdão recorrido.

A Súmula CARF nº 9 assim dispõe:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Quanto à alegação de ausência de identificação do chefe do órgão que expediu o auto de infração, não merece nenhum reparo a decisão recorrida ao mencionar “da análise proferida no presente, verifica-se que o mesmo possui a assinatura, o cargo e o número da matrícula do auditor responsável pelos trabalhos” (fls. 72 e 73).

O recorrente não impugnou os fatos, tendo apenas repetido as razões da impugnação em sede de voluntário. Nesse sentido:

LANÇAMENTO. NULIDADE. NOTIFICAÇÃO SEM ASSINATURA. INOCORRÊNCIA. No auto de infração consta o nome do auditor notificante, sua matrícula, bem como a assinatura. Ademais, prescinde de assinatura a autuação emitida por processo eletrônico, nos termos do art. 11, IV e parágrafo único, do Decreto 70.235/72. LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. 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 artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento. (...)

(Acórdão nº 2003-003.515, Relator Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção, Sessão 25/08/2021, Publicado 06/10/2021)

A Súmula CARF nº 171, aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021, com vigência em 16/08/2021, dispõe que:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No CARF, é pacífico o entendimento de que o lançamento realizado com base em Mandado de Procedimento Fiscal que não obedece ao prazo de validade estipulado, ou que contenha outro vício, não gera a nulidade do lançamento, que consistente em atividade vinculada e obrigatória – art. 142 do CTN.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE NULIDADE. SUMULA CARF 171. “

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

(Acórdão nº 9202-009.964, Relatora Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão 25/10/2021, Publicado 31/12/2021)

Outrossim, quanto ao prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, necessidade de autorização expressa para reexame da escrita e autorização expressa para o auditor realizar o lançamento e; falta de motivação para o arbitramento do faturamento, em face da ausência de argumentos em sede de voluntário aptos a infirmar os fundamentos da Decisão recorrida, incluo como razões de decidir os fundamentos do Acórdão recorrido que assim menciona (fls. 73 a 76):

Inicialmente, deve-se observar a Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente na data do procedimento fiscal, que trata do Mandado de Procedimento Fiscal, *in verbis*:

(...)

Da leitura do dispositivo legal acima transcrito, depreende-se que a partir de 01/01/2008, data em que a Portaria RFB nº 11.371/2007 passou a produzir seus efeitos, o Mandado de Procedimento Fiscal e suas prorrogações passaram a ser emitidos exclusivamente em forma eletrônica. Por sua vez, a ciência ao sujeito passivo passou a dar-se por intermédio da Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, que deverá permanecer o mesmo até o final de todo o procedimento de ofício.

Saliente-se que as prorrogações, consoante artigos 9º e 11 da referida Portaria, são feitas tantas vezes quanto necessárias, ficando as informações disponíveis na Internet.

Igualmente, o Termo de Início do Procedimento Fiscal deve orientar ao sujeito passivo que não tenha acesso à internet a verificar a autenticidade do MPF na Unidade da Secretaria da Receita Federal ali indicada, o que pode ser feito inclusive por telefone.

Portanto, como dos autos se vê, e a impugnante afirma, o procedimento fiscal foi instaurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0920600.2010.0040-8, com código de acesso 11905828, consignado no Termo de Início de Fiscalização às fls. 25 e

26, cientificado à contribuinte em 16/09/2010, na pessoa do sócio-gerente Sr. Ricardo Caseca Hernandez de Lorenzo dos Santos.

Nesse contexto, entendo totalmente desprovido os argumentos trazidos a baila pela interessada, haja vista que todos os procedimentos efetuados pela autoridade fiscal estão suportados por documento válido e em conformidade com a legislação de regência. Senão vejamos.

Tocante à alegação de que o lançamento tributário foi efetuado após o prazo de validade do MPF (até 08/06/2010), e que a prorrogação até 05/12/2010 não teve a ciência do responsável legal do contribuinte.

Com efeito, conforme já demonstrado acima, o MPF e suas prorrogações passou a ser emitido exclusivamente em forma eletrônica, e sua ciência ao sujeito passivo passou a dar-se por intermédio da Internet, com a utilização de código de acesso.

Assim sendo, consoante consulta no endereço eletrônico da Secretaria da Receita Federal (www.receita.fazenda.gov.br), o MPF nº 0920600.2008.00489-2, emitido em 08/02/2010, com prazo de validade inicialmente previsto para 08/06/2010, sofreu prorrogações tempestivas, tudo conforme previsto nos artigos 11 e 12 da Portaria RFB nº 11.371/2007, não só estendendo o prazo de validade do procedimento de ofício até 03/02/2011, data esta posterior à da ciência do Auto de Infração (21/12/2010), como também procedendo à substituição do Auditor Fiscal Sr. Vilmar Soares Bello pelo Sr. Libório da Costa.

No que concerne à legação de que tanto o período quanto a autorização para fiscalização foi além do que consta do MPF, entende que não merece acolhimento.

Consta do referido MPF todo o período abrangido pela fiscalização, ainda que em alguns trechos do Relatório Fiscal a autoridade lançadora não faça menção ao período de 01/2006 a 11/2010.

Em relação à necessidade de autorização expressa para fiscalizar o faturamento da interessada, sob alegação de que no MPF apenas fazia menção a fiscalização das "contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos", resta descabida a alegação.

Por oportuno, esclarece-se que um dos objetivos da auditoria tributária é a verificação do correto recolhimento da contribuição previdenciária devida pelo contribuinte, bem como do cumprimento das obrigações acessórias correlatas. Nesses casos, o procedimento a ser adotado pelo Auditor Fiscal é o exame da escrituração contábil da empresa, solicitada formalmente, a fim de que os registros contábeis possam estar suportados por documentação idônea para que seja possível identificar e quantificar os fatos geradores ocorridos para os quais incidem a contribuição previdenciária.

Ao tratar das prerrogativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o art. 33, §3º, §4º e §6º da Lei nº 8.212/91, vigente quando do lançamento fiscal, assim dispõe:

(...)

Percebe-se, que a análise da contabilidade é inerente a atividade de auditoria fiscal, sendo desnecessária a autorização expressa quanto à quais contas ou grupos de contas contábeis podem ser analisadas numa ação fiscal. Repita-se a atividade fiscalizatória passa obrigatoriamente pelo exame de diversos documentos e principalmente pelo exame da contabilidade da empresa, cuja prerrogativa do agente fiscalizador está definida na Lei.

Assim, não se pode acolher a alegação de que a autoridade fiscal agiu sem autorização para proceder ao reexame da escrita contábil e do faturamento, uma vez que a própria norma legal autoriza seu exame.

4. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS LEGAIS - FALTA MOTIVAÇÃO - ARBITRAMENTO FATURAMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA - LANÇAMENTO INVÁLIDO

A impugnante levanta a ausência de fundamentos legais no Auto de Infração para realizar a aplicação de multa pela ausência ou dados não correspondentes em GFIP.

Diz que não consta do auto de infração o denominado "Fundamentos Legais do Débito, o qual é um anexo obrigatório.

Compulsando os autos, constata-se, de pronto, que inexistente causa de nulidade do presente lançamento, vez que encontra-se discriminado no "Relatório de Aplicação da Multa - DEBCAD Nº 37.293.458-7", que é parte integrante do Auto de Infração, todos os dispositivos que embasaram a aplicação da multa. Explico

No caso em concreto, por não ter informados todos os fatos gerados de contribuições previdenciárias, foi aplicada a multa correspondente a 100% do valor relativo à contribuição não declarada, limitada por competências ao valor mínimo em razão do número de segurados-empregados da autuada, tudo em conformidade com o disposto no artigo 32, inciso IV, § 50 da Lei 8.212/91 c/c art. 284, inciso II do RPS.

Portanto, ao contrário do alegado pela impugnante, há sim, previsão legal para o seu fiel cumprimento e a consequente penalidade pela sua inobservância.

Assim sendo, não se pode acolher a alegação de ausência de fundamentação legal.

O recorrente, em regra, deve apresentar as provas produzidas quando do protocolo da impugnação. Caso apresentasse a prova quando do protocolo do recurso voluntário, o seu exame ainda seria possível, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção do lançamento sem a análise das provas constantes nos autos.

Contudo, o recorrente não trouxe a prova aos autos.

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

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 nulidade suscitada pelo recorrente.

2. Da Obrigação Acessória – CFL 68

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público².

Na lição de Paulo de Barros Carvalho, *são deveres instrumentais ou formais*³ e o *descumprimento da obrigação acessória torna-se antecedente de uma norma que tem por consequente a aplicação de penalidade tributária (multa)*⁴.

Conquanto sejam chamadas de acessórias, Leandro Paulsen adverte que *têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações*

² REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 380.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, 619.

*tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais*⁵.

O Auto de Infração de Obrigação DEBCAD nº 37.293.458-7 (fls. 2 a 8), foi lavrado por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, violando o disposto nos arts. 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97; 225, IV, e § 4º, 284, II, e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (CFL 68).

De acordo com o art. 225, inciso IV, do RPS, o contribuinte é obrigado a informar, mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) os dados cadastrais de **todos os fatos geradores de contribuição previdenciária** e outras informações de interesse da Administração Tributária.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores sujeita o contribuinte à multa correspondente a **100% do valor devido relativo à contribuição não declarada** - arts. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 (revogado *a posteriori* pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009); e 284, II, do RPS.

Esta infração ocorre quando da apresentação do documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador e acarrete o cálculo errôneo, a menor, das contribuições devidas. Com isso, o responsável fica sujeito à penalidade administrativa de multa, calculada na forma dos artigos 284, I e II, do RPS e 32, IV, § 5º, combinado com o art. 92 da Lei nº 8.212/91 (com valores atualizados pela Portaria MPS nº 822/2005).

A base de cálculo da multa do CFL 68 corresponde a 100% da contribuição não declarada e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só é mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos em GFIP.

Nesse sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS, CONHECIMENTO. Não se conhece de Recurso Especial, quando não demonstrada a divergência suscitada, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE DECLARAÇÃO EM GFIP. VINCULAÇÃO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Aplica-se à obrigação acessória correlata (AI-68) o resultado do julgamento da obrigação principal.

(Acórdão nº 9202-009.736, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 23/08/2021, Publicado em 27/10/2021).

Disto, o julgamento proferido nos processos que tratam da obrigação principal constitui-se em questão antecedente ao dever acessório e deve ser replicado neste julgamento.

Em razão do mesmo procedimento fiscal foram lavrados mais 4 Autos de Infração (fl. 13).

⁵ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

Processo	DEBCAD	OBRIGAÇÃO		Valor
10909.004858/2010-53	37.293.458-7	Acessória	CFL 68	286.316,00
10909.004857/2010-17	37.293.456-0	Acessória	CFL 38	14.316,00
10909.004859/2010-06	37.293.459-5	Principal	Contribuições patronal	1.908.316,00
10909.004860/2010-22	37.293.460-9	Principal	Contribuições – segurado	640.384,65
10909.004861/2010-77	37.293.461-7	Principal	Contribuições Terceiros	458.110,32

Nesta mesma oportunidade, trouxe a julgamento os três processos de obrigação principal destacados na tabela concluindo pela existência de questão preliminar, indispensável ao deslinde da controvérsia, que deve ser elucidada, prejudicando, assim, a análise da demanda nesta oportunidade, como passaremos a demonstrar.

Segundo se infere do Recibo de Consolidação de Parcelamento de Débitos Previdenciários no âmbito da RFB, de 21/06/2011, o recorrente incluiu no parcelamento o débito relacionado a 4 (quatro) autos de infração:

DISCRIMINAÇÃO DOS DÉBITOS SELECIONADOS PARA CONSOLIDAÇÃO
Data da Consolidação: 25/09/2009

CNPJ: 02.390.575/0001-93

Debcad	Valor Principal R\$	Valor da Multa Isolada R\$	Valor da Multa (Ofício/Mora) R\$	Valor dos Juros R\$	Valor Consolidado sem Reduções R\$	Situação do Débito
37.293.459-5*	710.055,13	0,00	197.697,36	194.310,58	1.102.063,07	Suspenso por Impugnação
37.293.460-9*	241.648,01	0,00	66.503,84	66.419,57	374.571,42	Suspenso por Impugnação
37.293.461-7*	175.194,81	0,00	42.046,69	48.153,57	265.395,07	Suspenso por Impugnação
39.090.323-0	31.782,99	0,00	3.178,31	8.426,37	43.387,67	Em Cobrança

Em 29/06/2011, o recorrente requereu a exclusão do parcelamento especial de que trata a Lei nº 11.941/2009, dos seguintes débitos:

PROCESSO: 10909.004859/2010-06
DEBCAD: 37.293.459-5;

PROCESSO: 10909.004860/2010-22
DEBCAD: 37.293.460-9;

PROCESSO: 10909.004861/2010-77
DEBCAD: 37.293.461-7.

Na Informação prestada pela Delegacia da receita Federal do Brasil em Florianópolis, consta que “Não foi informado o evento de envio ao CARF no SICOB porque o débito encontra-se, no sistema, incluído em parcelamento. Cópia do requerimento de exclusão do débito do parcelamento da lei 11.941 segue nas fls. 242 a 244. Não há disponível, até o dia de hoje, funcionalidade do sistema que permita a exclusão de débito do referido parcelamento”.

Importa que, no caso de pedido de parcelamento do contribuinte, resta configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, impondo-se o seu não conhecimento.

Nos termos do artigo 78, §§ 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015, o pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Assim, a adesão de parcelamento configura confissão espontânea e irretratável, importando na desistência do recurso voluntário interposto. Eventual não cumprimento do parcelamento não tem o condão de retomar litígio administrativo, uma vez que o direito de contestar o débito se consumou com o ato de pedido de parcelamento.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira