



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.001459/2008-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.556 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente CHANCE MASTER ASSESSORIA RECURSOS HUMANOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. AL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 91. APRESENTAR A GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL GFIP EM DESCONFORMIDADE COM O RESPECTIVO MANUAL DE ORIENTAÇÃO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Constitui infração à Legislação Previdenciária apresentar a empresa a GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação. Torna-se cabível a manutenção do lançamento da multa CFL 91 devidamente fundamentada quando não descaracterizada a infração por meio de elementos probatórios pertinentes para afastamento de todos os fatos geradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Sonia de Queiroz Accioly. Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 82 e ss) interposto contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (fls. 69 e ss) que manteve a autuação pela apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação— CFL 91.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e manteve parcialmente a autuação:

DO LANÇAMENTO

O lançamento fiscal foi inicialmente identificado pelo Debcad nº 37.076.500-1, e, para fins de controle na Secretaria da Receita Federal do Brasil, recebeu nova numeração, passando este lançamento a consubstanciar o processo nº 12269.001459/2008-24.

Consoante o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 15, a empresa foi autuada por entregar Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação, com as seguintes situações:

1- No estabelecimento matriz CNPJ 00.803.401/0001-80 (competências 01/2001 a 02/2003) e no estabelecimento filial CNPJ 00.803.401/0003- 41 (competências 01/2002 a 03/2003), constatou-se a existência de cessão de mão-de-obra em regime de trabalho temporário, porém foram informadas GFIPs com código FPAS 515, quando deveria ter sido código FPAS 655 com código de recolhimento 150;

2- No Estabelecimento filial CNPJ 00.803.401/0002-60 (competências 01/2001 a 01/2002) e no estabelecimento filial 00.803.401/0003-41 (competências 01/2001 a 05/2001), constatou-se a não entrega de GFIP código 906 — ausência de fato gerador, comprovado pelo sistema corporativo DNA-DCBC — Demonstrativo de Normalização e Agregação do Cadastro Nacional de Informações Nacionais;

3- Nos estabelecimentos prestadores de serviço — filial CNPJ 00.803.401/0003-41 (competências 01/2002 a 03/2003) e filial CNPJ 00.803.401/0005-03 (competências 07/2003 a 12/2005), não foram declaradas em GFIP a retenção das notas fiscais emitidas (valores encontram-se na planilha de notas fiscais de fls. 17/36) Tal conduta resultou em entrega incorreta do documento GFIP a que se refere o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997 infringindo, assim, os §§ 1º e 3º do referido art. 32 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, vigente à época. Esta infração é identificada nos sistemas informatizados da Seguridade Social sob o Código de Fundamentação Legal — CFL nº 91.

Significa dizer que a empresa descumpriu as formalidades especificadas nos Manuais da GFIP/SEFIP vigentes à época. Para o período de 09/2000 a 09/2001, Resolução INSS nº 19, de 29/02/2000; para o período de 10/2001 a 02/2003, Resolução INSS/DC nº 63 de 17/09/2001; para o período de 03/2003 a 03/2004, IN/INSS/DC/86 de 05/02/2003; para o período de 04/2004 a 24/11/2004, IN/INSS/DC nº 107 de 22/04/2004; para o período a partir de 25/11/2004, IN/INSS/DC nº 107, com alterações da IN MPS/SRP nº 001 de 25/11/2004; para o período de 12/2004 a 01/2006, IN MPS/SRP nº 001 de 25/11/2004 e IN MPS/SRP nº 002 de 28/01/2005 e para o período de 13/2005 e 02/2006, Instrução Normativa MPS/SRP nº 09, de 24/11/2005.

A fiscalização aplicou a multa prevista nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 283 "caput" e parágrafo 3º, e art. 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a qual foi atualizada pela Portaria MPS/GM nº 77 de 11/03/2008, publicada no DOU de 12/03/2008, no valor de R\$ 1.254,89 (mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos).

Relatório Fiscal da Infração registra, ainda, a inexistência de circunstâncias agravantes e/ou atenuantes, previstas nos artigos 290 e 291 do RPS.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado da autuação em 17/06/2008 (fls.52), o sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva através do instrumento de fls. 55/57, conforme argumentos a seguir sintetizados.

Em preliminar suscita a nulidade da autuação, por conter duas datas consignadas na folha de rosto do Auto de Infração, uma aposta pelo sistema, dia 11/06/2008 e outra aposta pelo fiscal, dia 12/06/2008. Afirma que o Ato é nulo por estar em desacordo com o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social e afrontar o art. 10 do Decreto 70.235/72.

Por se tratar de vício formal que macula a legitimidade do ato administrativo, este deve ser declarado nulo de pleno direito.

Caso ultrapassada a inicial, aduz que embora não tenha apresentado certos documentos, tal situação foi compensada pela apresentação de outros documentos que serviram para confrontação de dados pelos fiscais. Acrescenta que o Auditor Fiscal não demonstrou qual o gravame decorrente do não fornecimento dos documentos citados, e se este inexistente, descabe alguma sanção.

Aduz, ainda, em que pese a necessidade de cumprimento de certas formalidades, que o objetivo precípuo do fisco é o correto percebimento dos impostos devidos, e no caso em tela, tal intento foi alcançado, já que os valores devidos foram devidamente adimplidos.

Nesta linha, em que pese a incorreção formal ocorrida, o ato do impugnante, além de ter ocorrido sem qualquer dolo, não lesou o fisco, não cabendo portanto, aplicação de sanção pecuniária.

Pelo exposto acima, a presente impugnação deve ser julgada procedente, retirando-se a sanção pecuniária aplicada.

É o relatório.

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve parcialmente a autuação, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2012

AI DEBCAD nº 37.076.500-1

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DECLARAÇÃO EM DESCONFORMIDADE COM O MANUAL DE ORIENTAÇÃO. DECADÊNCIA PARCIAL — EFEITOS. PRELIMINAR DE NULIDADE. DOLO. MULTA.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, do STF, o prazo para constituição de crédito decorrente de infração à legislação previdenciária segue a sistemática do art. 173 do Código Tributário Nacional, por não remeter antecipação de nenhum pagamento.

Lançamento cientificado ao sujeito passivo em 17/06/2008, encontra-se fulminado pela decadência com relação às infrações cometidas até 11/2002.

O reconhecimento de decadência parcial não interfere na aplicação da penalidade que é única para este tipo de infração.

Os requisitos formais do auto de infração são aqueles que estão listados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, os quais estão presentes no caso em exame, não havendo motivo para a nulidade do lançamento.

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.

A multa aplicada para este tipo de infração não guarda qualquer relação com o valor das contribuições previdenciárias incorretamente declaradas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 02/08/2010 (fls. 81), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 27/08/2010 (fls. 82 e ss), insurgindo-se, inicialmente, contra o lançamentos ao fundamento de que:

1 – a autuação é nula por conter 2 datas na primeira folha e tornar impreciso o ato administrativo ;

2 – as informações necessárias para o cálculo dos recolhimentos foi repassada à RFB, inexistindo prejuízo ao fisco;

3 – não houve dolo.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Das Nulidades

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

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.

Decreto 70.235/72

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

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.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente** e os **despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa**.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Da Nulidade do Lançamento - Dos princípios constitucionais.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco., de forma a restarem afastadas de plano as alegações de **ofensa ao contraditório e ampla defesa**.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepor-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Das nulidades alegadas

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de defesa ao lançamento, e recurso da decisão colegiada.

O Recorrente afirma que a nulidade do AI decorre do fato de que a 1ª página da autuação traz duas datas de emissão.

Vejamos a abordagem da temática pelo R. Acórdão (fls. 78 e sss)

A interessada alega a nulidade do Auto de Infração, por erro de forma.

Forma, em sentido amplo, inclui as formalidades que devem ser obedecidas para que o ato administrativo tenha existência, validade e exequibilidade. Resta, portanto, examinar as formalidades exigidas quando da lavratura do auto de infração.

A legislação previdenciária, no art. 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 11º 3.048/1999, estabelece os requisitos de validade do auto de infração:

(...)

Por sua vez, o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, estabelece os quesitos formais obrigatórios do Auto de Infração:

(...)

Cabe citar, também, o art. 22 da Lei 9.784 /99, o qual dispõe sobre a forma dos atos do processo administrativo, e cujas regras perfeitamente se aplicam aos atos administrativos em geral:

(...)

Aplicando-se o disposto na legislação citada ao caso concreto, constata-se que o Auto de Infração sob exame contém todas as formalidades ali descritas, dentre elas a data da lavratura, objeto de questionamento na impugnação. Trata-se portanto de ato válido, pois lavrado de acordo com o estabelecido na legislação vigente.

Forma não se confunde com formalismo, atitude que coloca excessiva ênfase na forma, que é instrumental, sobre o conteúdo, que é a essência do ato administrativo.

O erro alegado pela interessada diz respeito à não similaridade das datas constantes no Auto de Infração: aquela emitida pelo sistema (11/06/2008) e aquela informada pelo auditor fiscal autuante (12/06/2008). Embora este fato tenha ocorrido, convém destacar, que no Auto de Infração deve prevalecer a data da lavratura consignada pelo AFRB, no campo do Auto de Infração destinado à aposição de localidade, data e assinatura do Auditor Fiscal.

Portanto, a irregularidade apontada não é motivo de nulidade, pois não comprometeu a finalidade do Ato.

De acordo com o princípio da finalidade da lei e do prejuízo, o ato imperfeito só deve ser anulado se o objetivo para o qual ele foi editado não tiver sido atingido, ficando implícito que, embora inobservada a forma ou algum dos seus requisitos, se ele atingiu sua finalidade sem provocar prejuízo às partes ou à ordem pública, não necessitará ser invalidado. Tal princípio se encontra positivado no § 1º do art. 249 do Código de Processo Civil, que dispõe: “O ato não se repetirá, nem se lhe suprirá a falta, quando não prejudicar a parte”.

Para concluir, destaco que o vício suscitado também não se enquadra nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo incabível falar em nulidade do lançamento.

Correta a fundamentação da Decisão do Colegiado de 1ª Instância.

A impugnação apresentada e submetida a julgamento, afasta qualquer alegação de nulidade do lançamento.

Uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do Acórdão recorrido.

Acolhidos os fundamentos do Acórdão recorrido, resta afastada a alegação de nulidade.

Do Mérito

Consoante já relatado, trata o caso de auto de infração por desrespeito à obrigação acessória, qual seja a da apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação— CFL 91.

O Relatório Fiscal de fls. 16 descreve que:

A empresa apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdência Social - GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação:

- 1) No Estabelecimento matriz CNN 00803401000180 nas competências 01/2001 a 02/2003 e no estabelecimento Filial CNPJ 00803401000341 nas competências 01/2002 a 03/2003 houve emissão de notas fiscais de serviço com cessão de mão de obra em regime de trabalho temporários. As GFIPs foram informadas com o código FPAS 515, quando deveria ter sido o código FPAS 655, código de recolhimento 150;
- 2) Nas competências 01/2001 a 01/2002 na Filial CNPJ 00803401000260, e competências 01/2001 a 05/2001 na Filial 00803401000341, o contribuinte deixou de entregar GFIP código 906 - ausência de fato gerador, comprovado através do sistema corporativo DNA-DCBC - Demonstrativo de Normalização e Agregação do Cadastro Nacional de Informações sociais;
- 3) no estabelecimento prestador de serviço - Filial CNPJ 00803401000341 competência 01/2002 a 03/2003 e Filial CNN - 00803401000503 na competência 07/2003 a 12/2005, embora tenha havido emissão de notas fiscais de prestação de serviços com cessão de mão de obra em regime de trabalho temporário a diversos tomadores de serviços, e com destaque de Retenção da Seguridade Social, não foi declarada a retenção das notas fiscais emitidas na GFIP, os valores das retenções encontram-se na Planilha de Notas Fiscais, em anexo.

Dessa forma, o contribuinte apresentou as GFIP s, relativas às competências de 01/2001 e 12/2005 em desconformidade com as formalidades especificadas no respectivo Manual de Orientação da GFIP vigente na época, conforme demonstrado a seguir:

Nem na fase da defesa, nem agora em sede Recursal, o Recorrente logrou afastar comprovadamente a conclusão Fiscal.

Corretamente, o Colegiado de Piso manteve a autuação.

O Auto de Infração em tela decorreu do descumprimento de obrigação acessória — apresentar GFIP em conformidade com as formalidades especificadas no Manual de Orientação, obrigação não atendida.

Tal conduta foi constatada pela entrega de GFIP com informações omissas ou errôneas, no período de 01/2002 a 03/2003 e 07/2003 a 12/2005, gerando fatos geradores a maior, e para as filiais CNPJ 00.803.401/0002-60 (competências 01/2001 a 01/2002) e CNPJ 00.803.401/0003-41 (competências 01/2001 a 05/2001), constatou-se a não entrega de GFIP código 906 — ausência de fato gerador.

Portanto, a alegação do sujeito passivo, em sua peça impugnatória, de que embora não tenha apresentado certos documentos, tal situação foi compensada pela apresentação de outros documentos que serviram para confrontação de dados pelos fiscais, não se sustenta.

O pedido de anulação da multa, alegando recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, também não deve ser acatado. Em face de tal argumento, algumas observações merecem ser feitas. Primeiramente, há de se distinguir a Obrigação acessória de "declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias", de acordo com o respectivo Manual da de Orientação, da obrigação principal de recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições a seu cargo.

No presente caso, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, não há que se discutir acerca da ocorrência ou não do pagamento das contribuições sociais devidas pela empresa e segurados — obrigação principal, haja vista serem obrigações legais distintas, uma não afastando a outra.

O Auto de Infração em tela decorreu do descumprimento de obrigação acessória. Isto posto, resta pacífico que, ainda que a autuada tenha efetivado o recolhimento de contribuições previdenciárias devidas, tal como apontado em suas razões, este fato não impede a emissão de Auto de Infração por ter a autuada apresentado a GFIP em desconformidade com o respectivo Manual da de Orientação.

A impugnante argumenta, ainda, que embora tenha ocorrido erro formal em seu procedimento, não houve dolo e lesão ao fisco, e por esta razão não cabe a aplicação de sanção pecuniária.

Ocorre que no caso, o elemento subjetivo dolo e o efeito prejudicial da conduta são irrelevantes para se configurar a infração tributária em questão, considerando que a Lei 8.212/91 não é exceção à regra geral do art. 136 do Código Tributário Nacional:

(...)

Trata-se, portanto, de responsabilidade de natureza objetiva, razão pela qual a investigação do elemento volitivo torna-se irrelevante tanto para a tipificação da infração como para eventual afastamento da penalidade aplicada.

Em suma, a impugnante, na condição de autora da conduta, é sujeito passivo do crédito tributário com incidência da multa aplicada no presente auto de infração, independentemente da sua intenção e dos efeitos da omissão.

Ao constatar a ocorrência de uma infração, como no caso, o auditor fiscal deve, obrigatoriamente, lavrar o auto e aplicar a multa, porque a lei não lhe dá discricionariedade. Tal característica implica ser a Lei o único referencial para delimitar a atuação da fiscalização. Desta forma, conclui-se que o Fisco agiu com correção ao lavrar o presente Auto de Infração e aplicar a multa correspondente.

Acolhidos os fundamentos da R. Decisão de Piso, cumpre-nos manter a autuação.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly