



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.722428/2011-21
ACÓRDÃO	2102-003.739 – 2 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DISTRIBUIDORA SOBRINHO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. REGRAS APARTADAS. SÚMULA CARF 148.

Para fins de cômputo do prazo de decadência, aplicam-se regras apartadas para a obrigação principal e para a multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracterizada a formação de grupo econômico de fato, está presente a hipótese de responsabilidade solidária, pelo cumprimento das obrigações decorrentes do crédito lançado.

DEDUÇÃO DOS VALORES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SIMPLES NACIONAL. SÚMULA 76.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

MULTA DE OFÍCIO. MAIS BENÉFICA. COMPARAÇÃO PARA OS FATOS GERADORES ATÉ 12/2007. SÚMULA CARF 196.

A multa de ofício, por descumprimento de obrigação principal e/ou obrigação acessória, nos casos da declaração em GFIP, está sujeita às regras da retroatividade benigna.

Este entendimento revogou o anterior, constante em Súmula CARF 119, revogada em sessão de 06/08/2021.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência. No mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) deduzir eventuais recolhimentos de mesma natureza efetuados na sistemática do Simples, nos termos da Súmula CARF nº 76; e (ii) aplicar a retroatividade benigna para as multas, conforme Súmula CARF nº 196. Apresentou declaração de voto o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Jose Marcio Bittes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de 04 (quatro) autos de infração lavrado para constituição de contribuições sociais previdenciárias, a seguir destacados, conforme o Relatório Fiscal de fls. 46/53:

1. auto de infração 37.327.164-6 ref. a obrigação principal:

- Lavrado por descumprimento de obrigação principal, relativas às rubricas “12 – Empresa” e “13 – Sat/RAT”, no valor total de R\$1.268.159,85 (um milhão, duzentos e sessenta e oito mil, cento e cinquenta e nove reais e oitenta e cinco centavos), consolidado em 28/06/2011
- Refere-se a valor não declarado em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP: W11 – FOLHA DE PAGAMENTO (01/2006 a 12/2007);

2. auto de infração 37.327.167-0, ref. a obrigação principal:

- Lavrado para constituição das contribuições patronais destinadas por lei a outras Entidades e Fundos, relativas à rubrica “15 –Terceiros”. Totaliza o valor de R\$249.884,02 (duzentos e quarenta e nove mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e dois centavos), consolidado em 28/06/2011, e constituindo-se no levantamento, não declarado em GFIP: W11 – FOLHA DE PAGAMENTO (01/2006 a 12/2007);

3. auto de infração 37.327.165-4 por descumprimento de obrigação acessória:

- Lavrado por deixar de prestar à RFB, todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, conforme previsto na Lei nº 8.212/91, art. 32, Inciso III e § 11, c/c o art. 225, inciso III, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, não apresentação dos arquivos digitais referentes à contabilidade.
- aplicada a multa de R\$15.235,55(quinze mil, duzentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), de acordo com o artigo 283, inciso II, alínea “b”, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99;

4. auto de infração 37.327.166-2 por descumprimento de obrigação acessória:

- Lavrado por deixar de exibir documentos ou livros relacionados com as contribuições devidas à Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira, conforme previsto no Art. 33, §§ 2º e 3º da Lei 8212/91 e alterações posteriores.
- aplicada a multa prevista no artigo 283, inciso II, alínea “j”, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, no valor de R\$15.235,55 (quinze mil, duzentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos).

Apesar da lavratura ter se dado contra o sujeito passivo DISTRIBUIDORA SOBRINHO LTDA e o solidário responsável ÁGUAS MINERAIS IGARAPÉ LTDA (termo de sujeição passiva de fls. 223), o recurso voluntário a ser julgado refere-se tão somente ao devedor solidário.

Conforme constou às fls. 311 do relatório, o sujeito passivo devedor principal estava em local incerto e não sabido, tendo sido intimado, por meio do Edital nº 03, (Edital SAFIS nº 17/2011, datado de 12/07/2011, de fl. 221); afixado no CAC - Central de Atendimento ao Contribuinte, para apresentar os documentos constantes do Termo de Início de Procedimento Fiscal. **Termo de revelia de fls. 239.**

Já o devedor solidário, ÁGUAS MINERAIS IGARAPÉ LTDA, apresentou defesa (fls. 262/272), sendo também o único recorrente, teve ciência das autuações por meio do Edital SAFIS nº 25/2011, datado de 08/09/2011, de fl. 228, cf. o Termo de Sujeição Passiva nº 01.

Assim, em razão da não manifestação do devedor principal sobre a documentação requerida, e na impossibilidade de auditoria dos fatos administrativos e contábeis, foram examinados os dados enviados pela empresa, enviados pela GFIP, RAIS - Relação Anual de Informações Sociais e DIPJ - Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Como resultado, a fiscalização consignou que (fls. 46/53):

- a) a empresa devedora principal estava ativa e era optante pelo SIMPLES, recolhendo à Seguridade Social a parte descontada dos segurados trabalhadores empregados;
- b) a empresa em 12/2007 chegou a possuir 197 empregados, pagando cerca de R\$178.000,00 em salários;
- c) foi constatado que os empregados da Distribuidora Sobrinho prestavam serviços nas atividades fins e meio da empresa Água Minerais Igarapé (fls. 54/86);
- d) confundia-se o Código Brasileiro de Ocupação informados em GFIP entre a devedora principal e a solidária, pois a fiscalização verificou que a empresa devedora principal tinha como objetivo a comercialização e distribuição de refrigerantes e águas minerais, mas o CBO - Código Brasileiro de Ocupação informados na GFIP, de alguns trabalhadores era “8471 - Trabalhadores na Fabricação de cachaça, cerveja, vinhos e outras bebidas”; ou “8621 - Operadores de Máquinas a vapor e utilidades” que, se referiam ao objeto social da Águas Minerais Igarapé;
- e) que a empresa **Distribuidora Sobrinho, cedia mão de obra à empresa Águas Minerais Igarapé, a qual se beneficiava pelo não pagamento das obrigações para com a Seguridade Social, já que a Sobrinho, como optante pelo SIMPLES, recolhia apenas os valores descontados dos segurados trabalhadores que lhe prestam serviço**, concluiu a fiscalização pela **formação de grupo econômico de fato**, pois os interesses nos negócios da empresa convergem para a produção e venda dos produtos fabricados pela empresa Águas Minerais Igarapé;
- f) o sujeito passivo devedor principal foi **excluído** da sistemática de pagamento do SIMPLES, no período de 28/10/2003 a 30/06/2007, em conformidade com o disposto no art. 14, inciso V, do referido diploma legal (cf. PAF nº 10976.000227/2010-61, por meio do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N° 21, de 24/03/2011);
- g) houve a emissão do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 1 (fls. 04/05) em face da empresa ÁGUAS MINERAIS IGARAPÉ LTDA, com base no disposto nos artigos 124, do CTN,
- h) foi consignado que as empresas incorreram no crime contra a ordem tributária, prevista na lei 8.137/90, art. 2º, inciso I por "fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo",
- i) em decorrência do item acima, o artigo 173, inciso I do CTN fundamentou a contagem do período decadencial.

Às fls. 262/269, apenas o sujeito passivo por solidariedade, ÁGUAS MINERAIS IGARAPÉ LTDA apresentou *impugnação*, alegando em breve síntese:

- i. Decadência do período de 01 a 08/2006, com base no art. 150, §4º, do CTN, pois o lançamento foi formalizado, por edital, em 08/09/2011, e não no art. 173, do CTN, ratificado pelo fato de aplicação da multa de ofício de 75%;
- ii. Impossibilidade de solidariedade passiva, com base no art. 124 do CTN, por não comprovação de ocorrência de grupo econômico de fato, mas indicação de meros indícios;
- iii. Possibilidade de dedução do crédito tributário das contribuições previdenciárias recolhidas na sistemática do SIMPLES;
- iv. Discordância da multa de ofício de 75% aplicada para as competências 01/2006 a 12/2007, visto que foi criada para inadimplemento de contribuições previdenciárias no final de 2008, não podendo ser aplicada para fatos geradores relativos ao período de 2007, com base na retroatividade benéfica.

O acórdão de fls. 309/321 julgou a impugnação do responsável solidário improcedente, mantendo na íntegra os 04 (quatro) autos de infração.

Intimado da decisão em 20/03/2015 (fls. 325), houve recurso voluntário de fls. 326/343, protocolado em 08/04/2015, **reiterando** as alegações já trazidas na impugnação.

Fls. 346/347 intimando, por edital eletrônico e em papel, o devedor principal DISTRIBUIDORA SOBRINHO LTDA – EPP. Não houve recurso, conforme consignado às fls. 348.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Por haver alegação de preliminar, passo primeiramente, a sua análise.

PRELIMINAR

1. Da Decadência

Diferentemente do disposto na autuação, confirmada na decisão recorrida, de prazo decadencial com base no art. 173, I, do CTN, por ocorrência de dolo, fraude, ou simulação, o recorrente alega que a decadência deve seguir a regra do art. 150, §4º do CTN, para as competências 01 a 08/2006.

Ratifica seu argumento no sentido de que, a própria multa de ofício, aplicada pela autoridade fiscal, corresponde a 75%, ou seja, sem agravante de dolo, fraude ou simulação. Com isso, como o edital de lançamento foi formalizado em 08/09/2011, o período de 01 a 08/2006 teriam decaído.

Inicialmente, esclareço que, a regra decadencial se diferencia para casos de obrigação acessória e para principal.

Além disso, com relação ao argumento do recorrente de que, não procederia a imputação de dolo, fraude ou simulação, pelo fato da própria autoridade fiscal ter aplicado a multa de lançamento de ofício sem ser qualificada, esclareço também não haver uma pertinência jurídica decorrente dessa interpretação.

Conforme disposto no relatório acima, o caso em tela versa sobre 04 autos de infração, sendo 02 (dois) atinentes à obrigação principal (37.327.164-6 e 37.327.167-0) e 02 (dois) à obrigação acessória (37.327.165-4 e 37.327.166-2). Dessa forma, procederei a análise da decadência de forma segregada.

Decadência para os fatos geradores da obrigação principal

Do que constou dos autos, de fato, para a demonstração do dolo, fraude ou simulação pela recorrente, a argumentação da fiscalização se pautou na alegação de presunção do percentual entre a receita bruta auferida pelo devedor solidário e a folha de pagamento. Com isso, fez uso da análise da quantidade de funcionários sem, contudo, *uma ratificação objetiva*, a meu ver.

Especificamente, neste ponto, concordo com a insuficiência de demonstração pelo fisco, com relação ao dolo, fraude ou simulação, pautado em *presunção de percentuais*.

Mas, apesar disso, para se fazer uso da regra decadencial contida no art. 150, §4º do CTN, necessário ter o pagamento antecipado, ainda que parcialmente do valor, o que não vislumbrei nos autos.

Assim, por tais razões acima, para os fatos geradores da obrigação principal, afasto a decadência e considero a regra pelo art. 173, I, do CTN.

Decadência para os fatos geradores da obrigação acessória

Com relação à multa aplicável às obrigações acessórias, também não tem razão a recorrente, por expressa disposição de Súmula¹ deste Tribunal Administrativo, que adiante reproduzo:

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.

Dessa forma, afasto a preliminar de decadência, tanto para as obrigações principais (autos de infração 37.327.164-6 e 37.327.167-0) quanto para os fatos geradores de obrigação acessória (37.327.165-4 e 37.327.166-2).

MÉRITO

Quanto ao mérito, seguem abaixo as considerações:

2. Da solidariedade passiva, com base no art. 124 do CTN

O recorrente esclarece que a autoridade fiscal se pautou em meros indícios, não tendo comprovado a ocorrência de grupo econômico de fato.

Destaco as alegações pontuadas pelo recorrente, especificamente, em fls. 328/329:

(...)

“9. Dessa forma era comum, e ainda o é, que empregados desta Distribuidora estivessem fisicamente lotados na área de embarque/desembarque da Recorrente, retirando as caixas de mercadorias, separando produtos, embarcando caminhões e coordenando a logística de entrega.

10. Mas ainda que os ex-funcionários trabalhassem dentro do estabelecimento da Recorrente, é indiscutível que estas pessoas são contratadas, remuneradas e coordenadas pela própria Distribuidora Sobrinho, sem qualquer vínculo ou subordinação com a Recorrente.

11. A Recorrente apenas disponibiliza os produtos na área de embarque/desembarque, e a partir de então todo o trabalho é desenvolvido pelas Distribuidoras, com pessoal (empregados) e máquinas (empilhadeiras e caminhões) próprios.

¹ Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019 - Acórdãos Precedentes: 2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715. Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020.

12. Portanto, é importante destacar que a Recorrente nunca remunerou, coordenou os trabalhos dos depoentes, enquanto empregados de outras empresas, mesmo que chegassem a atuar dentro do seu estabelecimento.

13. **Também a alegação de que o gasto com salários pela Autuada era superior à sua receita não se presta a demonstrar a acusada formação de grupo econômico, até porque a geração de receita não é certa e garantida como o é a despesa com os funcionários.**

(...)

15. Ademais, ainda que por absurdo os depoimentos pudessem comprovar alguma responsabilidade da Recorrente, o que se admite apenas para argumentar, o próprio fiscal afirma que a Autuada (Distribuidora Sobrinho) **chegou a ter 197 empregados, enquanto que (sic) foram colhidos depoimentos de apenas 9 destes empregados (4,5%).**

16. Tal indício probatório não é, portanto, suficiente para imputar a responsabilidade solidária pelo pagamento da contribuição previdenciária de todos os empregados da Autuada.

17. A responsabilidade solidária não pode ser presumida ou se calcar em indícios, fazendo-se necessária, pela própria natureza do ato, sua cabal e inequívoca demonstração, sem que paire qualquer dúvida acerca de sua ocorrência, o que não se sucede neste caso.” – destaque desta Relatora

Apesar disso, a meu ver, vislumbro que constou nos autos, documentação suficiente apontando a confusão entre o devedor principal (revel) e o recorrente solidário. Da leitura de fls. 54 a 86, há diversos documentos, como o contrato social das empresas, a lista de empregados que se repetem entre ambas, apesar de períodos de contratação diferentes, dentre outros, sinalizando a migração de mesmo empregado para uma ou outra empresa, além de coleta de depoimento pessoal dos próprios funcionários. Dessa robusta documentação, há clara demonstração da combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, ou seja, a caracterização de grupo econômico.

Com isso, entendo que há nos autos documentação suficiente para a caracterização de grupo econômico de fato., nos termos do art. 124, I, do CTN, que destaco adiante:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

Ademais, em recente sessão de 26/09/2024, com vigência em 04/10/2024, foi aprovada pelo CARF a Súmula nº 210², cujo teor estabelece:

“As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, **sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.**”

Por tais razões, nego provimento e mantenho a responsabilidade solidária do ora recorrente.

3. Da dedução do crédito tributário das contribuições previdenciárias recolhidas na sistemática do SIMPLES.

Entendo que assiste razão à recorrente por conta da Súmula CARF nº 76³, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012:

“Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).” - destaque desta Relatora

Assim, dou provimento considerando que, apesar do recurso ora julgado ser de titularidade do solidário, a autuação e o recolhimento dos valores no Simples foram realizados pela Distribuidora e, tratando-se de solidariedade *sem* benefício de ordem, entendo plenamente coerente serem deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, ainda que requerido pelo solidário.

4. Da impropriedade da multa de ofício de 75% aplicada para as competências 01/2006 a 12/2007

O recorrente aduz que não deve ser aplicada a multa de lançamento de ofício de 75% vez que foi criada para inadimplemento de contribuições previdenciárias no final de 2008, não podendo ser aplicada para fatos geradores relativos ao período de 2007, com base na retroatividade benéfica.

² Acórdãos Precedentes: 9202-007.682; 9202-010.131; 9202-010.178.

³ Acórdãos Precedentes nº 1803-01.000, de 2/8/2011 Acórdão nº 9101-01.037, de 27/6/2011 Acórdão nº 9101-00.949, de 29/3/2011 Acórdão nº 1402- 00.017, de 28/7/2009 Acórdão nº 105-17.110, de 26/6/2008.

O CARF aprovou a Súmula 196⁴, vigente desde 27/06/2024, a qual reproduzo abaixo e entendo ser aplicável ao caso em questão, inclusive com entendimento que revogou a Súmula CARF 119:

“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**.” - destaque desta Relatora

Dessa forma, *dou* provimento para que seja reformada a decisão de piso, devendo prevalecer a comparação das multas, nos exatos termos da Súmula CARF 196, para as competências até 12/2007, com base na retroatividade benigna.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar; no mérito, dou parcial provimento para (i) deduzir eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples Nacional, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, cf. Súmula CARF 76 e (ii) aplicar a retroatividade benigna para as multas de ofício nas competências até 12/2007, mantendo a autuação nos demais itens.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

DECLARAÇÃO DE VOTO

⁴ Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024, com precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202-010.633

Conselheiro **Cleberson Alex Friess**,

Convém dizer breves palavras sobre as razões pelas quais acompanhei o voto da I. Relatora, particularmente quanto à decadência.

Em relação aos autos de infração de obrigação principal, na hipótese de existir pagamento antecipado, e ausente a prova do dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se dá com base no art. 150, § 4º, do CTN. Em caso contrário, impõe-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

Os autos não estão instruídos com a prova documental do pagamento antecipado, por competência. Para fins da contagem do prazo decadencial, não cabe presumir o recolhimento da contribuição previdenciária dos segurados, na sistemática do Simples.

Aliás, quanto ao AI nº 37.327.167-0, se refere ao lançamento das contribuições devidas a entidades e fundos (terceiros). Nessa situação, não há que se cogitar de pagamento antecipado no regime tributário diferenciado, considerando que as microempresas e empresas de pequeno porte optantes estavam dispensadas do recolhimento (art. 3º, § 4º, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996).

Adicionalmente, a solidariedade não abrangeu o lançamento fiscal de contribuições devidas a terceiros. Logo, não é lícito à única recorrente, Águas Minerais Igarapé Ltda, arrolada como responsável tributária, pleitear direito alheio em nome próprio, dado que o reconhecimento da decadência não lhe favoreceria, ao menos em relação ao crédito tributário do AI nº 37.327.167-0 (fls. 53, item 19.1).

Em suma, no presente processo, o início do prazo decadencial deve ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, independentemente se lançamento relativo à obrigação principal ou acessória.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess