



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.003714/2007-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.602 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de novembro de 2021  
**Recorrente** METALURGICA RIGITEC LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO E DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. 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*.

AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 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 - Súmula CARF nº 148.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIPs COM ERRO NO PREENCHIMENTO. ART. 32, IV, § 6º, DA LEI 8212/91. CFL 69.

Constitui infração à obrigação acessória a apresentação de GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Renata Toratti Cassini. Ausente

o conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 72 a 81) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.070.835-0 (fls. 3 a 6), por ter o contribuinte apresentado GFIP com informações inexatas, nos termos dos arts. 32, IV, § 6º, da Lei n.º 8.212/91, acrescido pela Lei n.º 9.528/97 e; 225, IV, e § 4º, do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS) (CFL 69).

Consta no Relatório Fiscal da Infração (fls. 13) que, no período de 01/1999 a 10/2005 e 12/2005, o contribuinte declarou erradamente em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social), o campo de *movimentação* para os segurados MURILO BERTOLDO e MARCIO BERTOLDO, atribuindo-lhes o código/data – P1 17/01/1998, que significa que estavam afastados por motivo de doença por período superior a 15 dias, fato que não se comprovou pelas Folhas de Pagamento e também pelas informações dos benefícios concedidos pelo INSS.

Impugnação às fls. 19 a 40.

A DRJ concluiu pela procedência em parte do lançamento, uma vez que as competências 01/99 a 11/2001 foram atingidas pela decadência e a multa aplicada foi retificada para o valor de R\$ 5.736,00.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração de: 01/01/1999 a 31/12/2005

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, ficando o responsável sujeito à penalidade (multa).

AUTUAÇÃO. LEGALIDADE. LANÇAMENTO. ATO VINCULADO E OBRIGATÓRIO.

Constatada a ocorrência de descumprimento de obrigação acessória prevista em lei, cumpre à autoridade administrativa lavrar o respectivo auto de infração com imposição multa, sendo o lançamento um ato vinculado e obrigatório sob pena de responsabilidade funcional.

DEVIDO PROCESSO LEGAL. GARANTIA PRESERVADA.

A impugnação tempestiva apresentada pelo sujeito passivo confirma ter sido respeitado o princípio do devido processo legal.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Cumpridas as formalidades essenciais na lavratura do auto de infração, lavrado pela autoridade competente, com a descrição da infração praticada pelo contribuinte e da aplicação da multa devidamente fundamentadas, viabilizado ao contribuinte o direito de defesa e a produção de provas, descabida a arguição de violação ao devido processo legal e nulidade do feito.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

Prescreve a Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal - STF, de 12/06/2008, DOU 20/06/2008, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei n.º 8.212/91, que tratam de decadência e prescrição, razão pela qual o lapso de tempo para a constituição dos créditos previdenciários será regido pelo Código Tributário Nacional - CTN.

#### AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Tratando-se de auto de infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito da 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.

#### MULTA. LEGALIDADE.

A multa decorre de previsão legal e é aplicada nos parâmetros da legislação vigente à época da exação.

#### AUTUAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE COM RETIFICAÇÃO DA MULTA APLICADA

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado em 19/03/2009 (fl. 86) e apresentou recurso voluntário em 20/04/2009 (fls. 88 a 109) sustentando: a) nulidade do lançamento; b) violação ao devido processo legal; c) decadência e; d) ilegalidade da multa aplicada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Preliminar de Nulidade

Sustenta o recorrente a nulidade do lançamento porque o auto de infração não está acompanhado da planilha de consolidação 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 n.º 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72<sup>1</sup>), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de

---

<sup>1</sup> 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.

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 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 constitucionalmente<sup>2</sup> – art. 5º, LV, CF.

A DRJ concluiu pela ausência de nulidade do lançamento, nos seguintes termos (fls. 75 e 76):

De início a Empresa Notificada alega que embora conste ao final do auto de infração menção a uma planilha com consolidação da multa, não houve o encaminhamento junto com referido ato administrativo, havendo violação ao devido processo legal e evidente nulidade. Razão não assiste a Empresa.

Como se constata nos autos não há menção a planilha com consolidação da multa, mas sim, compõe o presente o Relatório Fiscal específico da Aplicação da Multa, onde consta expressamente a capitulação da multa aplicada – fundamentação legal, o valor total da multa, a forma de cálculo da mesma, o valor por campo, respeitado o limite demonstrado no Anexo I, e a Portaria de atualização de valores.

Importa observar que o Anexo I que integra o presente AI demonstra, por competência, o número total de segurados, o número de campos da GFIP preenchidos incorretamente, o valor por campo, o limite, o valor mensal da multa aplicada e a totalização da multa cominada.

O Auto de Infração em questão foi lavrado cumprindo-se as formalidades legais essenciais, está motivado com a descrição das razões de fato e de direito em relatórios específicos, informa com objetividade e clareza a origem da autuação, os dispositivos legais infringidos, a fundamentação legal e o demonstrativo do cálculo da multa aplicada, atendendo todas as normatizações sobre a matéria, e permitindo, assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte, o que implica na inexistência de violação aos princípios da ampla defesa, do contraditório ou do devido processo legal.

Por consequência, não há nestes autos ofensa ao princípio do devido processo legal, tendo em vista que o contribuinte autuado foi devidamente cientificado do procedimento fiscal, assim como do seu direito de defesa, devidamente garantido e utilizado, como se comprova neste ato.

Registre-se, por relevante, a anotação constante na folha inicial (folha de rosto do AI):

*"O sócio-gerente, Sr. José Márcio Bertoldo, recusou-se a assinar. A via destinada ao contribuinte foi deixada na Empresa, tendo sido o Contribuinte cientificado do conteúdo"* (sem destaque no original)

Vale, ainda, salientar que na mesma auditoria fiscal foram lavrados 15 processos – Notificações Fiscais de Lançamento de Débito – NFLD e Autos-de Infração – AI, e em todas as impugnações apresentadas a Defendente aduz sobre "planilha com consolidação da multa", inclusive para as autuações onde a multa aplicada é fixa, de valor único, ocorre que, excetuando o Relatório Fiscal do Auto-de-Infração – DEBCAD nº 37.070.834-2, nenhum outro, quer de NFLD quer de AI, faz-se menção à citada planilha.

Disto, observa-se que não há que se falar, no presente caso, de nulidade do lançamento.

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 por cerceamento do direito de defesa. Se o ato alcançou

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as 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.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

(...) LANÇAMENTO. NULIDADE. COMPLEMENTAÇÃO DOS FATOS POR MEIO DE INFORMAÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Informação Fiscal complementar cumpriu o seu objetivo de esclarecer/complementar os fatos acerca da caracterização da cessão de mão-de-obra, perfectibilizando o ato originário. Tendo a contribuinte sido cientificada deste documento, não há que se falar em nulidade no presente caso.

(...)

(Acórdão n.º 2401-009.671, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Sessão de 15/07/2021).

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*.

Nesse ponto, rejeito a nulidade suscitada pelo recorrente.

## 2. Decadência

Sustenta o recorrente a decadência do lançamento porque foi consolidado somente em novembro de 2007.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, devendo ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

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 exigida no Auto de Infração.

É o que dispõe o Enunciado n.º 99 da Súmula do CARF:

Súmula CARF n.º 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.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos

julgamentos deste Tribunal, conforme o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015

Ocorre que, em se tratando de obrigações acessórias, não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

A contagem do prazo decadencial para constituição de multa por descumprimento da obrigação acessória segue regra distinta porque não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável a regra do art. 173, I, do CTN.

A Súmula CARF n.º 148 assim dispõe:

**Súmula CARF n.º 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.

Consta no Relatório Fiscal da Infração (fls. 13) que, no período de 01/1999 a 10/2005 e 12/2005, o contribuinte declarou erradamente em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social), o campo de *movimentação* para os segurados MURILO BERTOLDO e MARCIO BERTOLDO.

**A DRJ concluiu pela procedência em parte do lançamento, uma vez que as competências 01/99 a 11/2001 foram atingidas pela decadência.**

Ressalta-se que, quanto à competência 12/2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 1º de janeiro de 2003, e não a 1º de janeiro de 1999, *ex vi* da Súmula CARF 101:

**Súmula CARF n.º 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)

Nesses termos, deve se mantida a decisão recorrida.

### **3. Da obrigação acessória – CFL 69**

O recorrente alega que a multa aplicada não obedece ao princípio da legalidade.

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 n.º 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 Público<sup>3</sup>.

Na lição de Leandro Paulsen, conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações 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”<sup>4</sup>.

O Auto de Infração DEBCAD n.º 37.070.835-0 (fls. 3 a 6) foi lavrado por ter o contribuinte apresentado GFIP com informações inexatas, nos termos dos arts. 32, IV, § 6º, da

<sup>3</sup> REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

<sup>4</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

Lei n.º 8.212/91, acrescido pela Lei n.º 9.528/97 e; 225, IV, e § 4º, do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS) (CFL 69).

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

(...)§ 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no §4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória n.º 449, de 2008)  
(Revogado pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Constitui, portanto, infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com omissões ou contendo informações inexatas ou incompletas relativas a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Consta no Relatório Fiscal da Infração (fls. 13) que, no período de 01/1999 a 10/2005 e 12/2005, o contribuinte declarou erradamente em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social), o campo de *movimentação* para os segurados MURILO BERTOLDO e MARCIO BERTOLDO, atribuindo-lhes o código/data – P1 17/01/1998, que significa que estavam afastados por motivo de doença por período superior a 15 dias, fato que não se comprovou pelas Folhas de Pagamento e também pelas informações dos benefícios concedidos pelo INSS.

O contribuinte, contudo, não contesta a ocorrência da infração, tendo se limitado a discorrer sobre a ausência de norma apta a regulamentar a infração apontada.

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 – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei n.º 9.784/99.

### **Conclusão**

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

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira