



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo n°** 14367.000033/2010-95  
**Recurso n°** 14.367.000033201095 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-003.486 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 18 de julho de 2014  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL  
**Recorrente** CLÍNICA SANTA MÔNICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005  
 PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

1. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, convertida na Lei n° 11.941/2009, situação que tornou mais benéfica, determinadas infrações relativamente às obrigações acessórias. A novel legislação acrescentou o art. 32-A a Lei n° 8.212.
2. Em virtude das mudanças legislativas e de acordo com a previsão contida no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.
3. *In casu*, portanto, deverá ser observado o instituto da retroatividade benigna, com a consequente redução da multa aplicada ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso. A multa deve ser calculada considerando as disposições do inciso I do art. 32-A da Lei n° 8.212/91 (na redação dada pela Lei n° 11.941/09), tendo em vista

Processo nº 14367.000033/2010-95  
Acórdão n.º **2803-003.486**

**S2-TE03**  
Fl. 3

---

tratar-se de situação mais benéfica para o contribuinte, conforme se pode inferir da alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória lavrado em desfavor do contribuinte acima identificado, tendo em vista que a empresa deixou de informar na GFIP a remuneração, no todo ou em parte, dos segurados empregados e contribuintes individuais, infringindo, assim, ao disposto na Lei nº 8.212/91, art. 32, IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 c/c o art. 225, IV e § 4º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

O Contribuinte devidamente notificado apresentou defesa tempestiva.

A impugnação foi julgada em 22 de fevereiro de 2013 e ementada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias*

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

*AIOA DEBCAD 37.268.193-0 (CFL 68)*

*PROVA.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores trazidas aos autos.*

*LIVROS CONTÁBEIS. RECOMPOSIÇÃO.*

*Na ocorrência de extravio, deterioração ou destruição dos livros contábeis, é dever da empresa providenciar a recomposição de sua contabilidade mediante a escrituração de novos livros.*

*DECISÕES JUDICIAIS.*

*As decisões judiciais produzem efeitos apenas em relação às partes que integraram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.*

*PERÍCIA E DILIGÊNCIA.*

*O pedido de realização de perícia ou diligência será rejeitado pela autoridade julgadora de primeira instância quando esta as considerar prescindíveis.*

*ATIVIDADE DE LANÇAMENTO.*

*A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*CONSTITUCIONALIDADE.*

*O julgador da esfera administrativa não é competente para julgar constitucionalidade de lei, cabendo-lhe apenas zelar pela observância de suas disposições e determinar o seu fiel cumprimento.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- As partes litigantes têm o direito de produzir provas das suas alegações. Trata-se de prerrogativa de ordem constitucional, posto que envolvida a produção probatória com a ampla defesa assegurada na Carta. Outros princípios indispensáveis ao processo judicial e administrativo se constituem no contraditório e na bilateralidade.

- In casu, a Impugnante foi flagrantemente ofendida no seu direito de defesa, haja vista não ter tido a oportunidade de produzir as provas cabais que dirimirão, perempetoriamente, todas e quaisquer dúvidas existentes com relação à matéria.

- No afã de arrecadar impostos, o r. AFRF limitaram-se a proceder à lavratura da notificação fiscal de maneira implacável, completamente ao arrepio dos princípios insertos na Carta Fundamental e dos princípios que regem o procedimento administrativo fiscal, cerceando, indubiosamente, o direito de defesa do Impugnante.

- As provas que o Impugnante pretende produzir, neste momento, são absolutamente necessárias à demonstração do alegado. Desse modo, o indeferimento das provas que se pretende carrear aos autos causará dano irreparável ao princípio da segurança jurídica, pois estas são imprescindíveis na busca da verdade real, escopo primordial do processo.

- Diante de tal argumentação, tem-se que a celeridade necessária do procedimento não pode desatender ao primado constitucional da ampla defesa, que, certamente, envolve a demonstração e realização probatória.

- Se este E. Conselho entender devidas as exações mencionadas, o que se admite pelo dever de argumentação, merece atenção a desproporção existente entre os valores que vêm sendo cobrados pelo Fisco e a infração supostamente cometida pelo Impetrante, valores que se demonstram exorbitantes e excessivos se considerados os fatos concretos.

- O ônus da prova, no dizer de ECHANDIA é o poder ou faculdade de executar livremente certos atos ou adotar certa conduta prevista na norma, para benefício e interesse próprios, sem sujeição nem coerção e sem que exista outro sujeito que tenha o direito de exigir seu cumprimento, mas cuja inobservância acarreta consequências desfavoráveis.

- Ora, com a devida Vênia, é fato que, em regra, o ônus da prova incumbe a quem alega (art. 333, inciso I, do CPC), haja vista a Constituição, assim com a Declaração Universal dos Direitos do Homem garantirem a presunção da inocência, tal regra é válida também em relação às questões de natureza tributária.

- É cediço que a hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde urge ressaltar que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa (Juris Tantum), pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

- Embora o fisco esteja amparado na Lei Complementar 105 de 2001, não é legítimo o lançamento de tributo que venha a se basear exclusivamente nos valores dos extratos bancários, pois isso poderá gerar erros grosseiros de tributação.

- A jurisprudência é ampla no sentido de que não se pode lançar tributo baseado apenas em indícios ou presunções.

- Cumpre esclarecer, desde logo, que o Impugnante requer a realização de perícia, de acordo com o art. 16, § 1º, inciso IV, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1971, cuja finalidade precípua é de que se proceda a uma averiguação pormenorizada do contribuinte autuado, como forma de restabelecer a verdade.

- Diante de todo o exposto, e o mais do que dos autos consta e o todo que será suprido pelo bom senso e ilibado conhecimento técnico de Vossa Senhoria, pede e espera o Impugnante sejam acolhidas as razões que constam da presente impugnação, em razão do procedimento fiscalizatório que deu origem ao auto de infração ora impugnado encontrar-se eivado de nulidades insanáveis, de modo que deve ser desconsiderado para constituição de qualquer crédito tributário, mediante anulação do lançamento correspondente.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

O lançamento em discussão diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que a empresa deixou de informar na GFIP a remuneração, no todo ou em parte, dos segurados empregados e contribuintes individuais, infringindo, assim, ao disposto na Lei nº 8.212/91, art. 32, IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 c/c o art. 225, IV e § 4º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Como bem pontuado no acórdão recorrido, parte do lançamento se deu de forma direta e parte por aferição indireta, tendo em vista que o contribuinte deixou de apresentar uma série de documentos requeridos pela fiscalização.

Há que se registrar, ademais, que a parte aferida indiretamente se deu em conformidade com o § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, art. 233 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e inciso II do art. 447 da IN RFB nº 971/09. Portanto, neste quesito, correta a fiscalização e sem reparos o lançamento.

Em seu recurso, o contribuinte insiste na produção de provas, sem ao menos considerar que essa fase já foi superada, porquanto inobservada a regra descrita no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Nota-se, pois, que o Recurso Voluntário enquadra-se no referido “outro momento processual”. As provas documentais deveriam ter sido apresentadas por ocasião do protocolo da impugnação na primeira instância administrativa. Como tal providência não foi tomada pelo contribuinte na fase correta, evidenciada está a denominada preclusão consumativa. No ponto, sem razão o contribuinte.

De outra parte, restou também evidenciado que o contribuinte confundiu-se em alguns pontos de sua defesa, como se pode observar dos trechos abaixo transcritos:

**Imprescindível mencionar, por oportuno, que está a se tratar de uma pessoa física aposentada, que sobrevive única e exclusivamente de seus proventos. Não possui, pois, outras rendas.**

**Vê-se, assim, que o valor exigido pelo Fisco é extremamente desproporcional em relação à situação econômico-financeira do contribuinte, pelo que se pode vislumbrar, de maneira nítida, podendo levar o Impugnante à miséria, posto que pertence à classe média do País, que, diga-se de passagem, está empobrecida.**

Ora, a defesa diz respeito a uma pessoa jurídica ou a uma pessoa física?

No que concerne ao mérito não resta qualquer dúvida de que o contribuinte deixou de contestá-lo, situação que se enquadra na regra do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Com efeito, não tendo contestado expressamente a matéria objeto do lançamento, o contribuinte perdeu a oportunidade de se defender, situação que não pode ser ignorada pelos membros do CARF.

Nada obstante à discussão estabelecida entre o Fisco e o contribuinte, há que se considerar, *in casu*, que a multa imposta, baseada no art. 32 da Lei nº 8.212/91, sofreu alterações em razão dos comandos emanados da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na lei nº 11.941, de 2009.

Destarte, em relação às multas de que tratava o artigo 32 da Lei de Custeio, o legislador, ao acrescentar o art. 32-A ao referido diploma legal estabeleceu que:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449, de 2008, sendo mais benéfica para o infrator, conforme se pode observar da redação do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Todavia, com o advento da medida Provisória nº 449 de 2009, convertida na Lei nº 11.941/09, a tipificação passou a ser apresentar GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. A nova redação não faz distinção se os valores foram declarados a maior ou a menor.

Conforme previsto no art. 106, inciso II, do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Entendo, pois, que este caso se enquadra perfeitamente na regra prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

*In casu*, portanto, deverá ser observado o instituto da retroatividade benigna, com a conseqüente redução da multa aplicada ao contribuinte.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO. A multa deve ser calculada considerando as disposições do inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (na redação dada pela Lei nº 11.941/09), tendo em vista tratar-se de situação mais benéfica para o contribuinte, conforme se pode inferir da alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional – CTN.

Processo nº 14367.000033/2010-95  
Acórdão n.º **2803-003.486**

**S2-TE03**  
Fl. 10

---

(Assinado digitalmente)  
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.

CÓPIA