



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



**Processo nº** 15559.000189/2007-86  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.130 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** SUPERMERCADOS ALTO DA POSSE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/06/2005

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.**

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Em relação a fatos tributários havidos no período anterior à Medida Provisória nº 448/2009, aplicava-se o art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, salvo se a multa no hoje prevista no art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/91 for mais benéfica, em obediência ao art. 106, II, do CTN.

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - Ricarf.

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)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

O Auto de Infração Debcad 37.044.137-0 (fls. 2/8), lavrado em 9/4/2007, constituiu a multa previdenciária no valor de R\$ 930.542,73, com fundamento nos arts. 32, § 5º, da Lei n. 8.212/91 e 284, II, e 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n. 3.048/99. Não houve agravante para efeito de gradação de multa, em face ao disposto no art. 655, § 4º, Instrução Normativa SRP n. 3/2005. A descrição é esta transcrita:

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e paragrafo 3., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e paragrafo 5., também acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e paragrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

O Relatório Fiscal da Infração (AI) está assim redigido:

O sujeito passivo deixou de declarar em GFIP entregues a totalidade das remunerações pagas aos segurados empregados, assim como a totalidade dos valores descontados dos mesmos, valores dos produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas, remunerações pagas aos contribuintes individuais (sócios e autônomos), como também os valores que foram descontados dos mesmos, valores do SAT adicional referentes aos segurados expostos a riscos ocupacionais, os valores dos acordos trabalhistas efetuados em desacordo como parágrafo único do artigo 43 da Lei n. 8.212/91 e os valores pagos às cooperativas de trabalho.

O Contribuinte tomou conhecimento do lançamento em 12/4/2007 (cfe. AR à fl. 235), tendo apresentado impugnação em 25/4/2007 (fls. 239/248).

A defesa argumenta ser nula a autuação por ausência da descrição circunstanciada do fato punível ou dos fatos concretos que justifiquem a exigência do tributo, e reafirma não haver deixado de apresentar ou exibir os documentos solicitados pela fiscalização previdenciária.

Tendo recepcionado a peça impugnatória, a DRJ/Rio de Janeiro II/RJOII expediu o Acórdão n. 13-21.210 (fls. 357/366) em que julgou ser **procedente em parte** o lançamento em exame, sob os argumentos a seguir reproduzidos:

O caso dos autos é de descumprimento de **obrigação acessória**.

De acordo com a planilha (fls. 72), o sujeito passivo infringiu a legislação previdenciária, no período de 01/1999 a 06/2005, sendo que a autuação foi realizada apenas em 04/04/2007, **com data da ciência do sujeito passivo em 12/04/2007** (fls. 234), portanto quando já se encontrava extinto o direito de lançar parte das contribuições previdenciárias (obrigação principal anterior a 03/2002, inclusive).

A lei é clara ao afirmar que a prestação positiva ou negativa é uma obrigação acessória da principal, que tem como objetivo único tornar possível a fiscalização e arrecadação do tributo (obrigação principal):

[...]

Não sendo mais possível a constituição do crédito previdenciário em virtude do decurso do prazo decadencial, é indevida a imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória. O contribuinte não está obrigado a manter e apresentar documentos relativamente a períodos acerca dos quais **não há mais crédito tributário que possa ser constituído**, por se ter verificado a extinção da obrigação principal pela decadência.

[...]

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de DECLARAR DECADENTE o período anterior a 03/2002, inclusive.

[...]

Nos autos, ao contrário do afirmado pelo impugnante, o auditor fiscal descreveu claramente:

a) **a infração cometida**, na “**Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido**”: “Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212/91 de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º (..) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (..)” (fls. 01)

b) **o fato punível** cometido pelo impugnante no “**Relatório Fiscal da Infração**”: “O sujeito passivo deixou de declarar em GFIP entregues a totalidade das remunerações pagas aos segurados empregados, assim como a totalidade dos valores descontados dos mesmos, valores dos produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas, remunerações pagas aos contribuintes individuais (sócios e autônomos), como também os valores que foram descontados dos mesmos (..). Encontra-se anexa planilha detalhada com os valores apurados e não declarados.” (fls. 06 e planilha às fls.13-19)

c) **a multa aplicada** no “**Relatório Fiscal da Aplicação da Multa**”: “Em virtude do descumprimento da obrigação acessória já citada, aplica-se a multa prevista no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e art 284, II e 373 do RPS.(..)” (fls. 07)

Portanto, o sujeito passivo foi informado **claramente**, conforme determina a legislação, do **motivo** da autuação.

O fato gerador da infração, segundo o impugnante, não ocorreu e por isso ele solicita prova pericial para demonstrar sua não ocorrência.

Ora, não é necessário prova pericial para demonstrar que as GFIP foram apresentadas com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Por outro lado, o auditor fiscal, além de descrever o fato gerador da infração, teve o cuidado de juntar vasta documentação, com base na escrituração do próprio contribuinte, para comprovar o lançamento. Para tanto **elaborou planilha com os valores das folhas de pagamento e com os valores informados nas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, evidenciando, mês a mês, as divergências (fls. 13/19). Também juntou nos autos, cópias das folhas de pagamento e de recibos de autônomos (fls. 73/228).**

Portanto, a simples alegação do contribuinte não é suficiente para desconstituir o lançamento.

Quanto à doutrina, de mais alta qualidade, citada pelo impugnante, também em nada o auxilia, pois o ato administrativo do lançamento foi suficientemente solidificado na legislação e nos fatos.

Assim, não vislumbro nos autos qualquer elemento que possa caracterizar a nulidade do ato administrativo do lançamento nem qualquer ofensa ao direito de ampla defesa do impugnante. (grifo do original)

R. decisão importou na redução da multa ao patamar de R\$ 449.655,07 (fl. 368).

A Empresa tomou conhecimento da decisão de primeira instância em 02/10/2008 (cfe. AR à fl. 371) e apresentou o recurso voluntário contrário em 22/10/2008 (fls. 372/388).

Parte significativa das razões são as mesmas discorridas na impugnação, tendo acrescido, ainda:

Na verdade na ausência de irregularidades, o fiscal atuante cria uma ficção para justificar a sua atuação. No esforço interpretativo das normas e ordenamentos em geral, não se pode desconsiderar a realidade dicotômica nem, muito menos, deixar de reconhecer como se processavam as inter-relações entre o poder tributante e o contribuinte. Há que se buscar um equilíbrio e um equacionamento que são inexistentes no caso em tela, onde a autoridade atuante parece querer impor uma visão não condizente com a estrita legalidade, porquanto não cometeu a Recorrente qualquer ato repreensível.

A atitude arbitrária da fiscalização, ou seja, apurar supostas verdade sem dar oportunidade ao Contribuinte de ter acesso aos dados levantados de forma preliminar, fez apenas que uma empresa cônica de seu relevante papel social e totalmente em dia com suas obrigações fiscais, para-fiscais e previdenciárias fosse reduzida ao rol das não pagadoras, maculando, assim, reputação arduamente construída ao longo dos anos.

Na verdade o Sr. Fiscal atuante parece esquecer que a administração pública tem como conceito a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve para a consecução dos interesses coletivos e subjetivamente como o conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas aos quais a lei atribui o exercício da função administrativa do Estado. Cediço que a Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso II, aplica-se normalmente na Administração Pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá **fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas espécies normativas, inexistindo sua vontade subjetiva, pois na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza.**

O Princípio Constitucional da Legalidade se coaduna com a própria função administrativa do **executor do direito**, que deve atuar sem finalidade própria, mas sim em **respeito à finalidade imposta pela lei** devido à preservação da ordem jurídica.

Outro Princípio Constitucional aplicável no caso concreto em pauta, é o da Impessoalidade, previsto no artigo 37, caput, o qual impõe ao administrador público que **só pratique o ato para o seu fim legal**, ou seja, é unicamente aquele que a norma de direito indique. Enfim o agente público deve se pautar em um outro princípio norteador de sua atividade que é o Princípio da Moralidade Pública sendo óbvio afirmar que a lavratura do Auto de Infração ora guerreado se constituiu em verdadeira arbitrariedade, vez que criou salaria utilidade com a finalidade de cobrar contribuições previdenciárias. O que existe em tela é uma tentativa, sem nenhum fundamento, em arrecadar contribuições previdenciárias ao desamparo da lei.

Assim, não há como prosperar o débito fiscal consignado no processo administrativo presentemente guerreado.

O órgão julgador não poderia indeferir o pedido de perícia, propugnado em sua peça de defesa, a fim de restar comprovado a lisura de seu comportamento e o escoreito proceder junto à legislação pertinente, a fim de ver impugnado o valor lançado pela fiscalização.

[...]

Assim, resta demonstrado às claras que o deslinde da controvérsia em sede administrativa passa pela produção de prova pericial. Em não sendo realizada, maculado estará o Processo Administrativo, não possuindo outro desfecho, que não o seu arquivamento, pela instância competente.

A exigência fiscal em foco não pode prosperar, vez que a mesma está requerendo o pagamento de contribuições sem o devido respaldo legal, diga-se à exaustão. O Auto de Infração apresenta-se em total desconformidade com a realidade factual e jurídica, cuja a mesma sem corar e nem correr, desrespeita, igualmente, o princípio constitucional da razoabilidade.

[...]

A autuação se apresenta falha e insubsistente, seja por orientar-se em interpretação equívoca das normas e dos fatos, seja por apurar gravames sobre valores que não representam verdadeira base de cálculo contributiva, e, seja ainda por não representar uma hipótese de incidência previdenciária, do que resulta contrariedade a uma série de comandos legais constitucionais e infraconstitucionais.

Enfim, não pode subsistir o Auto em tela, visto que o procedimento apontado no mesmo não materializa base de cálculo contributiva.

[...]

Portanto, não lhes é lícito, legal, nem tampouco constitucional, exigir contribuições previdenciárias com base em lacunas da Lei n. 8.212/91, até mesmo porque se em tal diploma não está previsto que a verba em questão deve ser excluída do salário-de-contribuição.

Sem contrarrazões.

## **Voto**

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e dele tomo conhecimento por atender as demais formalidades legais.

## **Materialidade da Autuação**

A penalidade aplicável adveio em substituição dos Autos de Infração n.º 35.890.764-0, 35.890.765-9, 35.890.768-3, 35.890.772-1, 35.890.773-0, 35.890.774-8,

35.890.775-6 e 35.890.776-4 (cfe. Mandado de Procedimento Fiscal à fl. 9), conexas à auto de infração principal verificado, pela Autoridade Julgadora, ter sido julgado procedente.

Citada penalidade estava prevista, à época do lançamento, no § 5º do art. 32 da Lei n. 8.212/91 e regulamentada pelo art. 284, II, em sua redação original:

### **Lei n.º 8.212/91**

Art. 32 [...]

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (grifei)

### **Regulamento da Previdência Social**

Art. 284 [...]

II – cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso anterior, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores; e

### **Razões Recursais**

O Recorrente, em sua peça recursal, conforme sinalizado no Relatório, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais<sup>1</sup>, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

Nos autos, ao contrário do afirmado pelo impugnante, o auditor fiscal descreveu claramente:

a) **a infração cometida**, na “**Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido**”: “Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212/91 de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º (..) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (..)” (fls. 01)

b) **o fato punível** cometido pelo impugnante no “**Relatório Fiscal da Infração**”: “O sujeito passivo deixou de declarar em GFIP entregues a totalidade das remunerações pagas aos segurados empregados, assim como a totalidade dos valores descontados dos mesmos, valores dos produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas, remunerações pagas aos contribuintes individuais (sócios e autônomos), como também os valores que foram descontados dos mesmos (..). Encontra-se anexa planilha detalhada com os valores apurados e não declarados.” (fls. 06 e planilha às fls.13-19)

<sup>1</sup> § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

c) **a multa aplicada** no “**Relatório Fiscal da Aplicação da Multa**”: “Em virtude do descumprimento da obrigação acessória já citada, aplica-se a multa prevista no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e art 284, II e 373 do RPS.(..)” (fls. 07)

Portanto, o sujeito passivo foi informado **claramente**, conforme determina a legislação, do **motivo** da autuação.

O fato gerador da infração, segundo o impugnante, não ocorreu e por isso ele solicita prova pericial para demonstrar sua não ocorrência.

Ora, não é necessário prova pericial para demonstrar que as GFIP foram apresentadas com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Por outro lado, o auditor fiscal, além de descrever o fato gerador da infração, teve o cuidado de juntar vasta documentação, com base na escrituração do próprio contribuinte, para comprovar o lançamento. Para tanto **elaborou planilha com os valores das folhas de pagamento e com os valores informados nas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, evidenciando, mês a mês, as divergências (fls. 13/19). Também juntou nos autos, cópias das folhas de pagamento e de recibos de autônomos (fls. 73/228).**

Portanto, a simples alegação do contribuinte não é suficiente para desconstituir o lançamento.

Quanto à doutrina, de mais alta qualidade, citada pelo impugnante, também em nada o auxilia, pois o ato administrativo do lançamento foi suficientemente solidificado na legislação e nos fatos.

Assim, não vislumbro nos autos qualquer elemento que possa caracterizar a nulidade do ato administrativo do lançamento nem qualquer ofensa ao direito de ampla defesa do impugnante.

#### **Da perícia ou diligência**

Por derradeiro, indefiro o pedido de produção de prova pericial, pois está claramente provado, nos autos, que o fato gerador da infração ocorreu, sendo desnecessária a produção de qualquer outra prova para formar a convicção desta julgadora, conforme autoriza o Art. 18 do Decreto 70.235, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Além disso, o pedido de perícia não atendeu aos requisitos previstos no art. 16, IV, do art. 16, IV e § 1º do PAF.

O acréscimo argumentativo no recurso voluntário corresponde meramente à menção a princípios constitucionais administrativos e tributários (legalidade, impessoalidade, moralidade, razoabilidade etc), porém de modo genérico, sem o condão de macular o lançamento fiscal ratificado pela Delegacia de Julgamento porque não o atacou frontalmente.

### **CONCLUSÃO**

Meu VOTO é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário a fim de reputar válida a exação tributária recorrida.

À unidade de origem cabe a aplicação das disposições inscritas no art. 32-A, I, da Lei n.º 8.212/91, pela redação da Lei n.º 11.941/2009, e na Portaria RFB/PGFN n.º 14/2013 a fim de verificar se o recálculo do valor da multa é menos gravoso ao aplicado à época da autuação, atendendo ao princípio da retroatividade benigna do art. 106, II, 'c', do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem