



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15563.000762/2008-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.191 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2022  
**Recorrente** VIACAO ESPERANCA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2006

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso no que tangencia a pretensão de inconstitucionalidade.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF N.º 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A diligência é procedimento para casos de elementos cuja comprovação não pode ser feita no corpo dos autos, revelando-se prescindível quando o resultado da verificação pode ser trazido à colação com o auto de infração ou a peça impugnatória, por depender apenas de análise de documentos.

No requerimento de diligência ou perícia a impugnante deve juntar a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. SÚMULA CARF N.º 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP, o Relatório de Representantes Legais - RepLeg e a Relação de Vínculos - VÍNCULOS, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2006

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL. GFIP. INFORMAÇÕES NÃO RELACIONADAS A FATOS GERADORES.**

Constitui infração o preenchimento incorreto, em GFIP, de campos não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

**Mário Hermes Soares Campos - Presidente**

(documento assinado digitalmente)

**Leonam Rocha de Medeiros - Relator**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campo (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 205/249), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 177/195), proferida em sessão de 23/09/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 12-26.260, da 13.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I (DRJ/RJ1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2006

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL. GFIP. INFORMAÇÕES NÃO RELACIONADAS A FATOS GERADORES.**

Constitui infração ao art. 32, IV, § 6º, da Lei 8.212/91 o preenchimento incorreto, em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, de campos não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES.**

O Relatório de Representantes legais – REPLEG não atribui responsabilidade tributária aos dirigentes nele identificados, pois sua finalidade é meramente cadastral, consistente em enumerar os representantes legais e seus respectivos períodos de atuação.

**Impugnação Improcedente**

## Crédito Tributário Mantido

**Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração (DEBCAD 37.134.349-6, Código de Fundamentação Legal – CFL 69) juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração (AI n.º 37.134.349-6) lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, por infringência ao artigo 32, inciso IV, § 6º, da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, o preenchimento incorreto, em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, de campos não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 36/37), a empresa deixou de informar as deduções referentes a salário-família, conforme demonstrativo de fls. 38.

Informa, ainda, o Auditor-Fiscal responsável pela autuação que a Interessada vem apresentado GFIP, na versão 8.30 do SEFIP, com apenas 01 segurado por competência, desta forma anulando a remuneração percebida pelos demais segurados, e que, para efeito de autuação, foram consideradas apenas as GFIP apresentadas espontaneamente, antes do início da ação fiscal.

A penalidade imposta corresponde ao disposto no art. 32, § 6º, da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, e art. 284, III, do RPS, aprovado pelo Dec. 3.048/99, no valor de R\$ 2.524,00.

Embora caracterizada a ocorrência de reincidência genérica, nos termos do art. 290, V do RPS/99, tal circunstância agravante não influenciou na dosimetria da multa, funcionando apenas como fato impeditivo à relevação.

Não foram constatadas circunstâncias atenuantes.

**Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Notificada do lançamento pela via postal em 19/12/2008, a interessada apresentou impugnação de fls. 54/71, aduzindo as seguintes alegações:

Preliminarmente, pleiteia a exclusão das pessoas físicas no rol de corresponsáveis pelo crédito tributário, uma vez que os mesmos não são sujeitos passivos na relação tributária, bem como não há notícia de ter sido apurada a responsabilidade de tais pessoas pela prática dos atos referidos no art. 135 do CTN;

Argui, ainda, a nulidade do lançamento por vício no enquadramento legal, tendo em vista que foram aplicados dispositivos legais já revogados pela Medida Provisória n.º 449/2008;

Alega ter havido supressão de instância administrativa, em razão de interpretação que exsurge dos arts. 25 e 26 da MP n.º 449/2008. O primeiro teria ampliado as funções a cargo do INSS, no que tange aos atos e procedimentos tendentes à verificação do cumprimento de obrigações não tributárias; já o segundo, teria flexibilizado as imposições fiscais a cargo dos contribuintes ao exigir notificação, previamente à autuação, para pagamento, compensação ou parcelamento;

Enfatiza a inexistência de disparidade entre o livro razão da empresa, seu livro caixa e as GFIP emitidas, tendo em vista que todas as correções efetuadas somente foram editadas de acordo com a orientação do Auditor-Fiscal. Logo, não se justifica a

imposição de multa de 100%, salientando, também, que, após a edição da MP nº 449/2008, a multa somente poderá ser aplicada após a devida orientação e notificação ao contribuinte;

Alega que a autuação não obedeceu aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, fato constatado pelos documentos entregues à Interessada;

Invoca a aplicação do art. 112 do CTN, que consagra o "*favor debitoris*", no sentido de que a lei que define infrações deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, evitando-se os efeitos da cobrança sobre sua solvabilidade;

Por fim, protesta pela realização de perícia.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Este processo foi juntado por apensação ao processo nº 15563.000706/2008-39.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 13/10/2009, protocolo recursal em 12/11/2009, e-fls. 255/257), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

- Inconstitucionalidades

Pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidades. Invoca princípios constitucionais para afastar o lançamento fundamentado em normas infraconstitucionais.

Pois bem. Este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o

CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou na forma da nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, se houvesse, ao menos, manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, independentemente de ato declaratório, o que não é o caso. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF n.º 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Logo, não se pode conhecer matérias sobre inconstitucionalidades para afastar normas infraconstitucionais que serviram de base ao lançamento.

### **Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito**

#### **- Perícia**

O recorrente requer a realização de perícia, mas sem formular quesitos, apesar de informar que é para esclarecer a possibilidade de diferenças entre as bases do sistema oficial de arrecadação, as folhas de pagamento e as GFIP.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente na realização de perícia.

Ora, a realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto.

Ademais, no que toca as possíveis divergências de bases, caberia ao recorrente ser mais específico e apresentar o mínimo de prova a lastrear tal alegação genérica e meramente retórica.

Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência/perícia que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Destaque-se, outrossim, que, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Ademais, o Decreto 70.235 impõe a quem pretender perícia que apresente quesitos técnicos, o que não foi realizado.

Especialmente, cito a atual Súmula CARF n.º 163, que enuncia: *“O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.”*

Sendo assim, sem razão o recorrente quanto a perícia.

#### **- Preliminar relativa ao REPLEG**

A defesa alega que houve indevida inclusão das pessoas físicas no lançamento e não se conforma com a decisão de primeira instância que apontou a anotação como mero dado informativo, sem responsabilidade imputada, inexistindo relação jurídica com aquelas pessoas físicas estabelecida, não havendo ilegalidade.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. A matéria é sumulada neste Egrégio Conselho, conforme Súmula CARF n.º 88, nestes termos: *“A Relação de Co-Responsáveis – CORESP, o Relatório de Representantes Legais – RepLeg e a Relação de Vínculos – VÍNCULOS, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.”*

Aliás, referido enunciado sumular é vinculante a este Egrégio Conselho, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

Por último, a matéria foi sumulada a partir dos Acórdãos Precedentes que se assemelham, neste particular, a discussão pretendida, a saber: Acórdão n.º 206-00819, de 08/05/2008, Acórdão n.º 2301-00283, de 06/05/2009, Acórdão n.º 206-01351, de 07/10/2008, Acórdão n.º 2302-00.1028, de 11/05/2011, e Acórdão n.º 2302-00.594, de 20/08/2010.

Logo, não houve imputação de responsabilidades para as pessoas físicas, mas apenas lançou-se o crédito contra a pessoa jurídica e o relatório mencionado não têm o condão de impor, por si só, responsabilidades. Ademais, se fosse a hipótese, quem precisaria discutir a matéria, caso tivesse sido notificada, seria a pessoa física notificada, não havendo legitimidade da pessoa jurídica para fazer tal alegação, o que é afirmado apenas *obiter dictum*.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo, aplicando-se súmula vinculante administrativa.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

O lançamento em vergasta é por infringência de dever instrumental, tendo sido relatado que foi descumprida obrigação acessória relativa ao preenchimento incorreto, em GFIP, de campos não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias. Relata-se, em específico, que a empresa deixou de informar as deduções referentes a salário-família. Além disso, é relatado que a autuada apresentava GFIP com apenas 01 segurado por competência, de modo a anular a remuneração percebida pelos demais segurados e, para efeito de autuação, foram consideradas apenas as GFIP apresentadas espontaneamente, antes do início da ação fiscal.

Passo ao enfrentamento dos capítulos suscitados pelo recorrente.

#### - Fundamento da autuação

O recorrente se insurge contra o lançamento como um todo, pretendendo a nulidade, pois a multa aplicada teria sido baseada em norma revogada.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente neste capítulo. Ora, não é caso de nulidade, importante que se afirme desde logo. A questão é que com a Medida Provisória n.º 449 exsurgiu novo parâmetro para a multa aplicada e a temática apreciarei em outro capítulo.

Para o presente capítulo, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão meritória recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Argui, ainda, suposta ofensa ao princípio da legalidade, considerando que a autuação está fundada no art. 32, IV, §§ 3º a 5º, da Lei nº 8.212/91, já revogados pela Medida Provisória nº 449/2008.

Nesse passo, cumpre observar que é perfeitamente comum, num cenário de intensa mutação legislativa, que os lançamentos tributários – por se referirem a fatos pretéritos – estejam fundamentados em dispositivos legais já revogados. E nisso não há nenhuma ilegalidade, na medida em que o art. 144 do CTN expressamente estabelece que *"o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada"*.

Como toda regra comporta exceção, também a norma geral tributária, em seu art. 106, dispõe que, relativamente às penalidades, o lançamento considerará a lei nova quando mais benéfica ao sujeito passivo.

(...)

A questão nuclear da lide ora examinada é singela, eis que a Interessada em momento algum nega ter prestado informações incorretas em GFIP, no tocante aos campos relacionados a fatos geradores, não tendo abordado nenhuma outra questão de mérito.

Ressalte-se, no caso, que, nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, na redação dada pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997, é considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

A fiscalização, ao constatar a ocorrência de infração a dispositivo da legislação previdenciária, lavrou o presente Auto de Infração, cumprindo o que determinam os artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. 19/03/2007, bem como o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99:

(...)

Destarte, o Auditor-Fiscal cumpriu estritamente as disposições legais vigentes, atendendo ao caráter de que se reveste a atividade administrativa de lançamento – que é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional –, não havendo que se falar em afronta aos princípios da verdade material e inquisitorial, assim como inexistente afronta ao direito de defesa do sujeito passivo.

Cumpre registrar, ainda, que a infração fiscal tem natureza meramente formal, isto é, independe do resultado efetivamente ocorrido, da vantagem obtida, da eventual falta de recolhimento de tributo ou da extensão da lesão ao Fisco. Também não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo subjacente à conduta, tal como estabelecido no art. 136 do Código Tributário Nacional, (...)

(...)

Logo, a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória não está condicionada ao cumprimento da obrigação tributária principal, nem é afastada pela inexistência de dolo ou culpa do agente.

Nesse contexto, ao verificar o descumprimento da obrigação acessória inculpada no artigo 32, IV, § 6º, da Lei n.º 8.212/91, o Auditor Fiscal lavrou o correspondente auto de infração e aplicou a multa prevista no artigo 284, inciso III, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 38.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

#### **- Supressão de instância. Notificação prévia.**

Alega o recorrente que a decisão de piso merece reforma, pois não reconheceu a tese de supressão de instância que em novo procedimento legal exige notificação prévia de orientação. O recorrente teria destacado a profunda mudança das regras dos procedimentos fiscais e a legalidade teria sido violada. A supressão de instância teria por base os arts. 25 e 26 da MP n.º 449/2008. O primeiro teria ampliado as funções a cargo do INSS, no que tange aos atos e procedimentos tendentes à verificação do cumprimento de obrigações não tributárias; já o segundo, teria flexibilizado as imposições fiscais a cargo dos contribuintes ao exigir notificação, previamente à autuação, para pagamento, compensação ou parcelamento

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente, sendo o procedimento válido e regular. Ademais, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão meritória recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Também não assiste razão à Interessada quando argui suposta supressão de instância. Em primeiro lugar, a MP n.º 449/2008 (art. 25) ao transferir para o INSS as atribuições atinentes à verificação do cumprimento das obrigações de natureza não tributária não tem qualquer efeito prático no caso em exame, eis que o Auto de Infração lavrado pela auditoria-fiscal tem objeto distinto, qual seja, o descumprimento de obrigação tributária de natureza principal.

Além disso, a já comentada medida provisória não instituiu nenhuma obrigação de notificação prévia ao contribuinte como condição de procedibilidade ao lançamento, tal como equivocadamente faz supor a Interessada. Ao contrário, o termo "notificação" utilizado no art. 26 da MP 449/2008, ao conferir nova redação ao art. 6º da Lei n.º 8.218/91, significa a ciência do próprio lançamento de ofício, na medida em que o referido dispositivo faz menção a reduções aplicáveis ao valor da multa de ofício quando o contribuinte optar pelo pagamento, compensação ou parcelamento do crédito lançado, dispositivo não aplicável, ademais, às multas por descumprimento de obrigação acessória previdenciária cuja sistemática de redução está prevista no art. 293, §§ 1º e 2º do RPS/99.

Logo, não houve qualquer violação procedimental que caracterize supressão de instância.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

#### **- GFIP emitidas no curso da Ação Fiscal**

Alega o recorrente no capítulo em referência que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal se encerrou após a MP 449 e que, por isso, houve violação da legalidade. Enfatiza a inexistência de disparidade entre o livro razão da empresa, seu livro caixa e as GFIP emitidas, tendo em vista que todas as correções efetuadas somente foram editadas de acordo com a orientação do Auditor-Fiscal. Sustenta que não se justifica a imposição de multa de 100%, salientando, também, que, após a edição da MP n.º 449, a multa somente poderá ser aplicada após a devida orientação e notificação ao contribuinte.

Com relação a multa aplicada, já discorri em capítulo inaugural sobre a retroatividade benigna concedida na DRJ. Quanto as alegações das GFIP terem sido corretamente emitidas e sem disparidades e só retificadas sob a orientação da auditoria fiscal, não assiste razão ao recorrente, especialmente por completa ausência de provas. Ademais, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão meritória recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Não obstante a Interessada ter minimizado as retificações promovidas no curso da ação fiscal e se insurgido contra as multas aplicadas, cumpre esclarecer que as informações prestadas em GFIP têm natureza de confissão de dívida fiscal (art. 32, § 2º, da Lei n.º 8.212/91), motivo pelo qual torna incontroverso o valor declarado.

Nessa esteira, os valores devidos e não declarados em GFIP foram exigidos mediante lançamento de ofício, acrescidos de juros moratórios e multa, (...). Já os valores confessados no curso da ação fiscal também foram incluídos no lançamento, embora a eles tenha sido aplicada uma redução (...).

Destarte, também não se justifica a inconformidade manifestada pela Defendente.

Aliás, a multa, por descumprimento da obrigação acessória, se mantém por não ter sido desconstituído o seu fundamento (entrega de GFIP sem informar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias).

Sendo assim, sem razão o recorrente.

#### - “*Favor Debitoris*”

Alega o recorrente no capítulo em referência que é dever aplicar o “*favor debitoris*”. Invoca a aplicação do art. 112 do CTN no sentido de que a lei que define infrações deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, evitando-se os efeitos da cobrança sobre sua solvabilidade.

Quanto as alegações do *favor debitoris*, não assiste razão ao recorrente e, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão meritória recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

No que tange à possibilidade de aplicação ao lançamento da regra do “*favor debitoris*”, prevista no art. 620 do CPC e segundo a qual “*quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor*”, vale observar que se trata de norma específica destinada a reger o processo (judicial) de execução, em que são praticados atos constritivos e expropriatórios do patrimônio do devedor.

Considerando que no processo administrativo fiscal o lançamento sequer alcançou o atributo da definitividade – a partir do qual surge para a Fazenda Pública a pretensão executiva –, a aplicação do “*favor debitoris*” no curso do contencioso fiscal revela-se manifestamente incompatível.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

#### - **Multa**

O recorrente se insurge contra a multa no contexto da Medida Provisória n.º 449. A DRJ ao apreciar a situação da retroatividade benigna julgou improcedente a impugnação e consignou que (e-fl. 193):

Conforme se observa após esta uniformização de critérios, a multa por descumprimento da obrigação acessória em tela correspondia a 5% do valor mínimo previsto no art. 92 da Lei 8.212/91 (devidamente atualizado), por campo com informações inexatas, sendo que, após a vigência da MP 449/2008, a penalidade passou a ser de R\$ 20,00 por grupo de dez informações incorretas ou omitidas na GFIP, observando-se a aplicação da multa mínima, por competência, prevista no inciso II do § 3º do novel artigo 32-A já citado.

(...)

No entanto, ao proceder ao recálculo da multa deste Auto de Infração nos moldes da Lei de nº 11.941, de 27 de maio de 2009, verificamos que todas as competências autuadas neste lançamento tem valores inferiores ao valor mínimo estabelecido no dispositivo acima. Deste modo, verifica-se que a aplicação da penalidade pela nova sistemática de cálculo afigura-se mais gravosa ao contribuinte. Sendo assim, não é aplicada a nova regra, sendo mantidos os valores originários do lançamento.

Saliente-se que a infração consubstanciada neste Auto de Infração, pela nova redação da legislação, uniu-se à infração anteriormente capitulada no artigo 32, IV, § 5º, da Lei 8.212/91, que dispunha sobre o preenchimento da GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Verifica-se, de plano, que pela redação da Lei de nº 11.941/2009, ambas as infrações foram consolidadas em uma única, não cabendo mais, portanto, a duplicidade de autuações no que diz respeito ao preenchimento de campos da GFIP.

Por este motivo, para o cálculo da nova multa a ser aplicada no auto de infração DEBCAD nº 37.134.348-8 (CFL 68) devemos também considerar a penalidade já cominada no presente auto, subtraindo tais valores daquele lançamento, em caso de aplicação benéfica da nova redação, haja vista que a sistemática de determinação da penalidade envolve a apuração da quantidade total de campos incorretamente preenchidos. O procedimento evitará a penalização em excesso do contribuinte.

Pois bem. Entendo que agiu corretamente a DRJ.

A retroatividade benigna no confronto das normas do caso concreto deste CFL 69 não se observa em específico, pois os valores da norma pretérita são menores do que os valores da norma posterior. De toda sorte, o pagamento que será efetivado no CFL 69 servirá ao CFL 68, considerando a consolidação das infrações em uma só, no contexto do novo regime destas infrações.

Sendo assim, sem razão o recorrente em pretender declaração de retroatividade benigna isolada no CFL 69 em julgamento.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Sendo assim, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não visualizo reparos na decisão de primeira instância, de modo que, em resumo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros