



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo n°** 15586.000319/2009-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-008.977 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de outubro de 2020  
**Recorrente** ITACAR ITAPEMIRIM CARROS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2007

**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.

**MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.**

No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial (Súmula CARF nº 148).

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.**

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.**

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada (i) os valores relativos ao fornecimento de alimentação “in natura” e (ii) os valores pagos a Cooperativa de Trabalho.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

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

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 10ª Tuma da DRJ/RJ1, consubstanciada no Acórdão nº 12-27.868 (fl. 141), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (fl. 2) com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), no período de 12/2002 a 07/2007.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (fl.111), a qual foi julgada procedente em parte pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão nº 17-27.868 (fl. 141), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2007

Descumprimento de obrigação acessória.

Constitui infração a omissão, em GFIP, de fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Decadência parcial. Ocorrência.

O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Cerceamento de defesa . Inocorrência.

Não merece acolhida a alegação de cerceamento de defesa, quando as informações necessárias à compreensão e clareza da autuação tenham sido prestadas pelos relatórios fiscais e anexos entregues ao contribuinte e na impugnação este revela ter entendido todos os aspectos do lançamento tributário.

Retificação.

Retifica-se auto de infração com multa aplicada a maior.

Retroatividade de norma benigna.

O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (fl. 163), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) minoração da multa se dos juros estabelecida pela Lei 11.941/09 e da necessidade de reforma no cálculo do crédito tributário;

(ii) a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação às competências anteriores a 04/2004, em face do lustro decadencial;

(iii) do cerceamento de defesa em razão da pobre fundamentação legal do auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no voto supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração lavrado porque a Contribuinte apresentou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 37 a 42), não foram informados naqueles documentos os seguintes fatos geradores das contribuições previdenciárias:

a) Remuneração paga a segurados empregados através de folha de pagamento na rubrica 045 - PREMIAÇÃO (ANEXO II), bem a remuneração paga aos segurados empregados (categorias 1 e 7) da matriz na competência 12/2005 (ANEXO I);

b) Valores apurados na contabilidade relativos ao fornecimento de alimentação aos empregados, por estar em desacordo com o Programa de Alimentação do trabalhador - PAT (ANEXO III);

c) Diferenças de remunerações pagas ao segurado Carlos Roberto Boscaglia, decorrentes de reclamatória trabalhista (ANEXO IV);

d) Diversos pagamentos feitos a empregados da obra CEI 3245001832/70, lançados na contabilidade e, não incluídos nas folhas de pagamentos (ANEXO V);

e) Remuneração paga a contribuintes individuais, por serviços prestados sem vínculo empregatício (ANEXOS VI e VII);

f) Valores pagos pela prestação de serviços por segurados cooperados, por intermédio de Cooperativa de Trabalho (ANEXO IX);

g) Remuneração paga decorrente de reclamatórias trabalhistas (ANEXO VIII);

h) Diferenças de alíquota do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), relativa à obra de construção civil (ANEXO IX).

O órgão julgador de primeira instância, em face dos esclarecimentos e documentos apresentados pela Autuada, julgou procedente em parte o lançamento fiscal, para:

(i) cancelar o lançamento fiscal até a competência 11/2003, vez que fulminadas pela decadência, nos termos do art. 173, I, do CTN;

(ii) retificar a penalidade inicialmente aplicada, referente às competências 08/2005, 10/2005, 05/2006, 05/2007 e 06/2007, do presente auto de infração, por ter sido demonstrado na impugnação do auto de infração referente à obrigação principal, a apuração incorreta do salário de contribuição;

(iii) determinar a observância, pela Unidade de Origem, da retroatividade benigna, aplicando-se a multa mais benéfica no momento do pagamento.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente não questiona a multa em si, limitando-se, em verdade, a sustentar (i) a minoração da multa se dos juros estabelecida pela Lei 11.941/09 e da necessidade de reforma no cálculo do crédito tributário; (ii) a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação às competências anteriores a 04/2004, em face do lustro decadencial; e (iii) o cerceamento de defesa em razão da pobre fundamentação legal do auto de infração.

Neste espeque, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor no que tange às matérias objeto do recurso voluntário, *in verbis*:

#### **Da decadência parcial**

8. Quanto à arguição de decadência do crédito tributário, tem-se que, com a edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, de 12/06/2008, publicada no DOU nº 117 de 20/06/2008, adiante transcrita, a aplicação do art. 45, da Lei 8.212/1991 foi afastada, por vício de inconstitucionalidade, senão vejamos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

9. Logo, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/ 1991, e tratando-se de lançamento de ofício, entendo que deve ser observada a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25/10/1966:

"Art 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

10. Cumpre registrar que não cabe a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, citado pelo contribuinte em sua defesa, por se tratar de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória - deixar de declarar em GFIP a totalidade da remuneração de empregados e contribuintes individuais a seu serviço, no período de 12/2002 a 07/2007 -, inexistindo no caso a antecipação do pagamento do tributo que pudesse ser homologado.

11. Como a obrigação de informar em GFIP vence no dia 07 do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, considera-se inadimplente, já no dia 08 o sujeito passivo que tenha informado incorretamente os dados na GFIP da competência anterior.

12. Assim, as competências do período de 12/2002 a 11/2003, estão fulminadas pela decadência, nos termos do art. 173, I, do CTN, acima transcrito, permanecendo procedente, o auto de infração, em relação ao período de 12/2003 a 07/2007.

#### **Do mérito**

13. Conforme consta nos Relatórios Fiscais e planilhas anexas (fls. 36/102), a interessada apresentou GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias configurando assim infração ao artigo 32, inciso IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/1991 combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.

14. A interessada alega, dentre outros a nulidade do lançamento por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, erros e imprecisões no relatório fiscal e anexos; assim como falta de fundamentação legal, a decadência parcial do crédito tributário e, ao final, ainda requer a retificação do lançamento, a fim de se aplicar os acréscimos legais calculados na forma do art. 61, da Lei 9.430/1996.

15. Quanto às alegações de cerceamento de defesa, com relação a vícios e omissões no relatório fiscal e anexos, tem-se que ao contrário do que alega o contribuinte, o Relatório Fiscal, em conjunto com os anexos do Auto de Infração, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN e pelo artigo 37, da Lei n.º 8.212/ 1991, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois, descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores de contribuições previdenciárias e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento, apto a possibilitar o exercício do direito de defesa pelo contribuinte, não havendo, pois, qualquer nulidade a ser declarada.

16. Outrossim, a impugnante contestou os diversos aspectos do lançamento, tanto formais como materiais, demonstrando inexistir qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa. Neste sentido, vale a pena reproduzir ementa de decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes:

“CERCEAMENTO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento de defesa. (...) (I.º CC - Ac. I06-I4.181- 6) C. - Rel. Ana Neyle Olímpio Holanda - DOU 22.11.2004 - P.36)

17. Portanto, o auditor fiscal agiu rigorosamente de acordo com a lei, ao proceder à lavratura do AI, como estabelece o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3048/1999, in verbis:

“Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. ”

(...)

#### **Da nova sistemática na aplicação da multa:**

20. Cumpre-nos ainda esclarecer que foi publicado no DOU de 04.12.2008 a Medida Provisória n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, a qual, entre outras providências, altera a Lei n.º 8.212/1991, promovendo substanciais alterações no cálculo e aplicação da multa para o fundamento legal da infração objeto deste lançamento.

21. No regime anterior à edição da MP 449/2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber:

21.1. uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528/1997 e;

21.2. outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei n.º 8.212/1991 com a redação da Lei n.º 9.876/1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

22. No regime estabelecido pela MP 449/2008, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488/2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o quantum não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

23. Como se observa, a multa prevista no art. 44, inciso I, é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

24. Sendo assim, as duas infrações, relativamente à obrigação principal e obrigação acessória, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do art. 44, I, de Lei n.º 9.430, de 1996.

25. Desse modo, entendemos a necessidade de haver um cotejo entre os valores da multa aplicada no presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, com a multa aplicada nos Autos de Infração da Obrigação Principal n.º 37.214.213-3, 37.214.214-1, 37.214.215-0, 37.214.217-6, 37.214.220-6, 37.214.221-4 e 37.214.227-3, para a aplicação da multa nos moldes do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996.

26. Ocorre, contudo, que as multas, de acordo com a legislação anterior, são definidas conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado. Dessa forma, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada. Assim, durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se determinar a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento dos AI acima citados, ainda não foi postulado pelo contribuinte, de acordo com o artigo 35 da Lei n.º 8.212/1991, na redação anterior à MP 449/2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento, impedindo que a comparação seja realizada antes desse fato.

27. Em face do acima exposto, apesar de estar correto o procedimento adotado pelo auditor fiscal em proceder ao lançamento, tendo por base o normativo vigente à época da lavratura do presente AI, entendemos que a comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica para o contribuinte, nos termos do artigo 106 do CTN, só poderá se operacionalizar quando o contribuinte manifestar sua intenção de liquidar o crédito, devendo ser considerado todos os processos conexos, na comparação das multas.

Em adição às razões de decidir supra transcritas, destaque-se que:

- em relação às arguições de nulidade do lançamento, tem-se que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a IV e parágrafo único, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa da autuada.

Neste espedeque, o lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar na documentação acostada aos autos, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade.

Tanto é verdade, que a Contribuinte refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente.

O caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

- em relação à decadência, tratando-se de lançamento por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial, nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 148.

- com relação à multa aplicada, o órgão julgador de primeira instância já acolheu o pedido da Contribuinte para ser aplicada aquela mais benéfica, tendo a Unidade de Origem, inclusive, já feito essa apuração, conforme se infere do documento de fl. 159. Neste espedeque, caberá à Unidade de Origem aplicar a multa mais benéfica quando da liquidação do crédito tributário.

### **Do Resultado do Julgamento dos Processos Principais**

Conforme exposto no relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

Pois bem!

Este Colegiado, nesta mesma sessão de julgamento, no julgamento dos referidos processos referentes ao descumprimento da obrigação principal, este Colegiado deu parcial provimento, cancelando o lançamento fiscal em relação aos levantamentos “ALI – SALÁRIO IN NATURA ALIMENTAÇÃO” e “COO - SERV PREST POR COOP SERVIÇOS”.

Neste espedeque, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, nos referidos processos, os fatos geradores referentes (i) aos valores apurados na contabilidade relativos ao fornecimento de alimentação aos empregados, em desacordo com o Programa de Alimentação do trabalhador - PAT (ANEXO III do presente processo) e (ii) aos valores pagos pela prestação de serviços por segurados cooperados, por intermédio de Cooperativa de Trabalho (ANEXO IX do presente processo) foram cancelados, impõe-se a retificação do presente lançamento, excluindo da base de cálculo do presente levantamento os valores referentes às contribuições constantes dos levantamentos “ALI – SALÁRIO IN NATURA ALIMENTAÇÃO” e “COO - SERV PREST POR COOP SERVIÇOS”, conforme Anexos III e IX do Relatório fiscal, respectivamente.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores (i) os valores relativos ao fornecimento de alimentação “in natura” e (ii) os valores pagos a Cooperativa de Trabalho.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior