



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16062.000050/2008-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.796 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2006

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS.

O reconhecimento de nulidade processual depende da demonstração do prejuízo causado. Quando suprível a nulidade, desnecessária sua declaração.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO E DE RECURSO VOLUNTÁRIO. REVISÃO DE OFÍCIO DO ATO ADMINISTRATIVO PELO ÓRGÃO JULGADOR. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do contencioso administrativo fiscal, apenas o próprio sujeito passivo tem legitimidade para contestar o vínculo de responsabilidade tributária atribuído na formalização da exigência do crédito tributário. Incabível a apreciação de ofício pelo órgão julgador para excluir a responsabilidade do sócio-gerente quando não apresentou impugnação nem recurso voluntário, ainda que sob a justificativa de controle da legalidade do ato administrativo.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto essa competência é instituída por lei. Não invalida o lançamento a ausência de intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos.

FALTA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 estabelece que lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RITO PROCEDIMENTAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há falar em nulidade no processo administrativo fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 67. ART. 32, IV, e §4º DA LEI Nº 8212/91.

Constitui infração às disposições inscritas no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8212/91 a não entrega de GFIP ou a entrega após o prazo fixado na legislação legal, sujeitando o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

TRIBUTOS DECLARADOS. SÚMULA Nº 33 DO CARF. EXCLUSÃO DE ESPONTANEIDADE APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ART. 7º, § 2º, DO DECRETO Nº 70.235/72.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula CARF nº 33). O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação

aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. GFIP. RETIFICAÇÃO.

Somente as GFIPs enviadas antes do início do procedimento fiscal podem ser consideradas para fins da fiscalização.

BOA-FÉ DO AGENTE. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

A infração fiscal independe da intenção do agente ou do responsável, conforme preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional. Ocorrido o fato previamente descrito na norma de incidência, basta para o nascimento da obrigação tributária decorrente da relação jurídica legalmente estabelecida.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVETIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte para determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo. Por maioria de votos, não conhecer da possibilidade de exclusão de ofício da responsabilidade solidária do Sr. René Gomes de Sousa. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite (relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 752 e ss).

Pois bem. Consoante o respectivo "RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO" (fls. 05), o presente Auto, lavrado sob n.º 37.037.105-4, decorre de a empresa VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA. ter deixado de apresentar, na rede bancária, as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP relativas às competências 13/2005 e 13/2006, o que constitui infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.711/98.

Pelas omissões relatadas, foi aplicada ao sujeito passivo a pena de multa cominada no § 4º, com o acréscimo estabelecido no § 7º, ambos do mesmo art. 32 da referida lei de custeio, c/c o art. 284, inciso I e § 1º, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999.

Ao mesmo tempo, a AFRFB autuante assinala, no item 5 do "RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA" (fls. 04), que, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, a empresa procedeu à correção integral das faltas nele apontadas, motivo pelo qual o valor da pena foi atenuado em 50% (cinquenta por cento) e, por conseguinte, a multa aplicada resultou em R\$ 35.853,90 (trinta e cinco mil, oitocentos e cinquenta e três reais e noventa centavos). Tudo isto com supedâneo no inciso V do art. 292 do RPS.

Por derradeiro, a fiscalização noticia a existência de um grupo econômico formado pela VIAÇÃO CAPITAL DO VALE LTDA. e as empresas identificadas no item 2.1.3 do RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO, de sorte que estas respondem solidariamente com aquela pelo crédito lançado, nos termos do inciso IX do art. 30 da lei de custeio referida no parágrafo anterior.

O contribuinte impugnou o procedimento fiscal por meio do expediente protocolado sob n.º 119/2007 (fls. 715 a 728), postada nos Correios em 03/07/2007 (fls. 714), no qual requer a nulidade do auto-de-infração em virtude dos seguintes vícios que, segundo afirma, cerceiam-lhe o direito ao contraditório e à ampla defesa:

1. Os Mandados de Procedimento Fiscal n.º 09376391F00 e 09376391C02 não contêm a assinatura da autoridade competente pela sua emissão, enquanto o MPF n.º 09376391C01 sequer consta dos autos do procedimento fiscal em que foram apurados os créditos exigidos;
2. Não foi lavrado o Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF;
3. Não se tem nos autos a relação do número de segurados utilizada como base para a apuração do valor originário da multa; e
4. No presente caso não houve ilícito e nem dano, tendo em vista que a Impugnante corrigiu a falta, declarando em GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias referidas no Auto, com o que este desvia-se de sua finalidade.

As empresas Breda Sorocaba Transportes e Turismo Ltda., Empresa de Ônibus São Bento Ltda., Transmil Transporte e Turismo Ltda., Rápido São Roque Ltda., Transtaza Rodoviário Ltda., Auto Viação Triângulo Ltda., RN Empreendimentos Agropecuários Ltda., Viação Real Ltda., Viação São Bento de São José dos Campos Ltda. e TCS Transportes Coletivos de Sorocaba Ltda. também apresentaram impugnação (fls. 307 a 712), limitada esta, contudo, à tese de não existência do grupo econômico — e, por conseguinte, da responsabilidade solidária - de que fala o Relatório Fiscal.

Embora regularmente intimada do lançamento, a ETCA Empresa de Transportes Coletivos do Acre Ltda. não se manifestou nos autos.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 752 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAR INFORMAÇÕES DE INTERESSE DO INSS, POR INTERMÉDIO DA GFIP. DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Constitui infração, punível com multa pecuniária, deixar a empresa de prestar informações de interesse do INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP.

RELEVAÇÃO DA PENA. NÃO-ATENDIMENTO DE TODOS OS REQUISITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe a relevação da multa quando não atendidos pelo infrator, cumulativamente, a todos os requisitos estabelecidos na legislação previdenciária.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA.

Inexiste responsabilidade solidária das empresas integrantes de grupo econômico, relativamente à multa decorrente do descumprimento de obrigação previdenciária acessória.

Lançamento Procedente

Em resumo, a DRJ decidiu por considerar procedente o Auto de Infração n.º 37.037.105-4, mantendo-se o crédito tributário relativo à multa por meio dele aplicada, e, ao mesmo tempo, excluir do polo passivo as demais empresas integrantes do grupo econômico noticiado nos autos.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 809 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários interpostos.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Conforme consta no despacho de e-fl. 826, o Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante n.º 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Portanto, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto.

2. Da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. René Gomes de Sousa.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 162 e ss), o Sr. René Gomes de Sousa (sócio-gerente) consta como responsável solidário pelo crédito tributário apurado por meio do AI – DEBCAD: 37.037.105-4 (c.f. item 3.2). É de se ver:

(...)

3.2. Da Responsabilidade do Sócio-gerente

3.2.1. O contribuinte é uma sociedade limitada e por força do art. 13 da Lei n.º 8.620, de 05/01/1993, os sócios respondem solidariamente pelos débitos da empresa junto à Seguridade Social. Transcrevemos abaixo o texto da Lei:

Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social

3.2.2. O Sr. Renê Gomes de Sousa, sócio-gerente da empresa, contraiu empréstimo de numerário em valor relevante junto a empresa, conforme se constatou do exame da conta n.º 1202010006 — Renê Gomes de Sousa (do grupo de contas do do Realizável a Longo Prazo — Coligadas e Controladas). Juntamos a movimentação desta conta — Anexo VI.

Contudo, percebo que, nos autos, o Sr. René Gomes de Sousa não foi intimado para apresentar defesa, tendo o julgamento em primeira instância prosseguido sem sua manifestação. Não há nos autos prova de sua ciência acerca do lançamento em epígrafe, não sendo possível confundir a citação do contribuinte principal com a citação que deve ser direcionada ao sujeito passivo solidário, no caso, o Sr. René Gomes de Sousa.

Também não há, nos autos, conseqüentemente, a citação do Sr. René Gomes de Sousa acerca da ciência do resultado do julgamento proferido pela DRJ.

Não obstante tais considerações, entendo que não há nulidade processual a ser reconhecida, eis que o feito pode ser decidido favoravelmente ao Sr. René Gomes de Sousa, não havendo qualquer prejuízo.

Isso porque, o fato de o sócio-gerente constar no contrato social da empresa à época em que ocorreu o fato gerador não é suficiente para imputar responsabilidade solidária e devem restar comprovados os atos praticados pela pessoa física que caracterizem excesso de poderes e infração a legislação tributária.

Não mais subsiste no ordenamento jurídico, a possibilidade de imputar solidariedade de forma objetiva, aos sócios das empresas, por cotas de responsabilidade tributária, com seus bens, por débitos juntos à Seguridade Social, conforme anteriormente previsto no art. 13, da Lei n. 8.620, de 5 de janeiro de 1993, e que, inclusive, serviu de base para a atribuição da responsabilidade atribuída ao Sr. René Gomes de Sousa. É de se ver:

Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social

O referido dispositivo foi revogado pela Medida Provisória – MP 449, de 2009, tornada efetiva pela edição da Lei n 11.941, de 2009. E ainda que assim não o fosse, o referido dispositivo, caso continuasse em vigor, entraria em confronto com o previsto no art. 135, III, do CTN e que exige determinados requisitos para a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios, não bastando o mero inadimplemento. Que seja aqui transcrito o artigo 135, inciso III, do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A propósito, o questionável artigo 13 da Lei nº 8.620/93 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, uma vez que, ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou da mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. Restou assentada, ainda, sua inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração *ex lege* e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. (RE nº 562.276/PR, com repercussão geral reconhecida).

Nesse contexto, a mera informação de que o Sr. René Gomes de Sousa, sócio-gerente da empresa, contraiu empréstimo de numerário em valor relevante junto a empresa, não é suficiente para enquadrar a situação posta na responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, que não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à comprovação das demais condutas nele descritas.

A meu ver, caberia a fiscalização articular os fatos narrados, demonstrando a conduta estar inserida no art. 135, III, do CTN, e tal situação não tendo sido realizada, essa função não pode ser outorgada ao julgador, sob pena de aperfeiçoamento do lançamento, em nítida violação ao direito de defesa.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça também segue nessa linha:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. CONCLUSÃO. MERO INADIMPLEMENTO. SÚMULA 7/STJ. 1. Cuidam os autos de ação declaratória negativa de relação jurídico-tributária, de modo que a conclusão do Tribunal a quo pela ausência de responsabilidade tributária decorre de cognição exauriente, e não se confunde com a hipótese de simples indeferimento de inclusão do sócio no polo passivo de Execução Fiscal. 2. Segundo o acórdão recorrido, "a responsabilização pessoal do gestor da empresa que recebeu incentivos fiscais governamentais, os quais teriam restados inadimplidos, estaria jungida à prática de atos abusivos, que manifestassem excesso de poder ou infração à lei. E os autos não noticiam nada neste sentido. Na hipótese, tem-se que o mero inadimplemento (...) não gera a responsabilização pessoal do gestor, quer seja analisando o imbróglio pela ótica do direito comum, quer seja se o faça na perspectiva do direito tributário (fls. 268-269)". 3. O afastamento de tal conclusão pressupõe amplo revolvimento fático-probatório, procedimento que encontra óbice na Súmula 7/STJ. 4. Agravo Regimental não provido.

(STJ - AgRg no AREsp: 261797 PE 2012/0249055-8, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 02/04/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 08/05/2013)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. EMBARGOS INFRINGENTES. REFORMA DO ALICERCE CENTRAL DO ACÓRDÃO. MERO INADIMPLEMENTO NÃO CONSTITUI INFRAÇÃO LEGAL. RECURSO ESPECIAL. PERDA DE OBJETO. I - O presente recurso especial foi interposto contra a porção unânime do julgamento da apelação, cuja conclusão pode ser assim resumida: o mero inadimplemento tributário constitui-se em infração à lei, o que legitima os sócios da companhia a figurar no pólo passivo da respectiva execução. II - Interpostos embargos infringentes, nos quais se pugnava pela prevalência do voto divergente proferido na apelação, o qual, em resumo, afirmava que a responsabilidade dos sócios, quando do inadimplemento, resumir-se-ia à multa deste decorrente, não respondendo eles pelo valor do tributo devido propriamente dito. III - Julgados os embargos infringentes, o Colegiado a quo acabou por reformar em sua totalidade o decidido na apelação, valendo-se de precedentes tanto daquele Sodalício quanto desta Corte Superior pelos quais o redirecionamento da execução (como um todo: tributo somado a seus acessórios (multas e.g.)) aos sócios da companhia somente seria possível se houvesse a comprovação de que estes agiram com excesso de poderes ou de forma a infringir a Lei ou o contrato, não bastando, para tanto, a mera inadimplência para com o pagamento dos tributos. IV - Em outros termos: o Tribunal de origem no julgamento dos embargos infringentes afastou o suporte fático ("existência de infração legal") que permitia a incidência do ditame do art. 135, III, do CTN, já que esposou o entendimento de que o não-pagamento de tributo, por si só, não configura a infração à lei, daí por que reconheceu a ilegitimidade passiva dos sócios, ora recorrentes, à execução em tela. V - Assim sendo, exsurge cristalina a perda do objeto do recurso especial sub oculi. VI - Acresça-se ainda que, em sede de agravo de instrumento (nº 492.704/RS) interposto pelo INSS, ora recorrido, contra a decisão que inadmitiu o recurso especial por ele aviado em face do acórdão proferido nos embargos infringentes, esta Corte Superior, já apreciando aquele apelo raro, manteve o posicionamento adotado pelo Tribunal de origem pela ilegitimidade dos sócios ao pólo passivo da execução em debate, tendo esta decisão proferida por este STJ já transitado em julgado. VII - Agravo regimental improvido.

(STJ - AgRg no REsp: 844890 RS 2006/0086977-1, Relator: Ministro FRANCISCO FALCÃO, Data de Julgamento: 05/09/2006, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 02/10/2006 p. 244)

Dessa forma, a responsabilidade solidária nos termos dos artigos 124, inciso I, e artigo 135, inciso III, do CTN, deve ser afastada quando não restar comprovado nos autos que o sócio administrador praticou os atos com excesso de poderes em relação ao contrato social ou infração a legislação tributária.

Além disso, o crédito tributário lavrado contra o Sr. René Gomes de Sousa, tendo em vista a ausência de sua intimação, está nitidamente decaído, pelo art. 173, I, do CTN, eis que diz respeito ao período de apuração 01/12/2005 a 31/12/2006, sendo que, até o presente momento, não foi dada sua respectiva ciência acerca do crédito tributário.

A propósito, o lançamento considera-se realizado e só se perfectibiliza com a intimação do sujeito passivo acerca do ato de lançamento, sendo indiferente eventuais intimações anteriores em sede de procedimento de apuração de regularidade fiscal, tais como as intimações para apresentação de documentos e/ou esclarecimentos, por serem atos meramente preparatórios.

Assim, considerando o dever de observância ao devido processo legal e, ainda, o dever de obediência à legalidade do procedimento de julgamento, entendo que a apreciação deste vício pelo Colegiado é necessária.

Dessa forma, entendo pela exclusão do Sr. René Gomes de Sousa da sujeição passiva tributária solidária, no que diz respeito ao presente lançamento.

3. Do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte (e-fls. 809 e ss).

O contribuinte mantém sua linha de argumentação, pautando seu recurso com base nos seguintes argumentos, já apresentados por ocasião da impugnação: (i) os Mandados de Procedimento Fiscal — MPF n.º 09376391F00 e 09376391C02 não foram assinados pela autoridade emissora, e sendo a assinatura da autoridade emissora requisito de natureza obrigatória, a sua ausência gera a nulidade de todo o procedimento fiscal; (ii) não foi lavrado o indispensável Termo de Início de Ação Fiscal, o que gera a nulidade do feito; (iii) impossibilidade de aplicação da multa, eis que não houve ilícito e nem dano, tendo em vista que o recorrente corrigiu a falta, declarando em GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias referidas neste Auto de Infração, conforme consta no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa; (iv) ainda que fosse devida a multa em questão, está por afrontar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sendo de todo absurdo a atribuição da multa no valor destacado no Auto de Infração.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, eventuais omissões ou incorreções afligindo os Mandados de Procedimento Fiscal — MPF, não têm o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN, que se constitui em ato obrigatório e vinculado, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente fiscal. Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que, eventualmente, tais vícios poderão acarretar na nulidade do crédito tributário.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto essa competência é instituída por lei. Não invalida o lançamento a ausência de intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos.

A propósito, de acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam a automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, já está sumulado, no âmbito deste Conselho, o entendimento segundo o qual o lançamento de ofício pode ser realizado, inclusive, sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco

dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF n.º 46 - Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A propósito, cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do contribuinte não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Também não merece prosperar a alegação acerca da inexistência de ilícito e dano, tendo em vista que o recorrente teria corrigido a falta, declarando em GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias,

Conforme narrado pela fiscalização (e-fls. 162 e ss), em Ação Fiscal junto ao contribuinte acima qualificado, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n.º 0937639F00, n.º 09376391001 e 09376391CO2, de 07/02/07, 14/02/07 e 05/04/07, respectivamente, a Auditoria Fiscal constatou que a empresa deixou de informar os fatos geradores de contribuições previdenciárias referente à Folha de Pagamento do Décimo Terceiro Salário dos anos de 2005 e 2006 à Secretaria da Receita Previdenciária (atual Secretaria da Receita Federal do Brasil), por intermédio do documento Guia de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP. Esta omissão culminou na infração ao dispositivo legal previsto no artigo 32, inciso IV da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, e §§ 30 e 9º, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inc. IV e §§ 2º, 3º e 40 do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

Não obstante constar no Relatório Fiscal (e--fls. 162 e ss), a informação de que a empresa transmitiu, via internet, as GFIP correspondentes às competências 13/2005 e 13/2006, de modo que resultaram integralmente corrigidas as faltas que deram ensejo à presente autuação, tal fato não tem o condão de afastar a aplicação da multa, servindo apenas como circunstância atenuante, prevista no art. 291, do RPS, devidamente observada pela autoridade autuante.

A propósito, o Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 7º, determina que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Feita a intimação ao sujeito passivo, dá-se início à ação fiscal, com as consequências daí advindas como a perda da espontaneidade.

Dessa forma, o primeiro ato, escrito, praticado por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, estando a empresa sob procedimento fiscal, descabe a apresentação de declarações de compensações ou declarações complementares que,

uma vez apresentadas, não caracterizam a espontaneidade, nem ensejam a nulidade do lançamento de ofício.

No mesmo sentido dispõe o art. 138, do CTN, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

E, ainda, a questão já fora debatida neste Conselho, tendo sido objeto da Súmula CARF nº 33, conforme abaixo:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

E, ainda, o benefício previsto no artigo 47 da Lei nº 9.430/96 de pagamento, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, somente se aplica a tributos já declarados à Secretaria da Receita Federal. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula CARF nº 33). Isso porque, o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Para além do exposto, a “relevação da multa” pretendida pelo recorrente também não encontra amparo na legislação, eis que, conforme bem pontuado pela decisão de piso, não se encontra mais presente o atributo da primariedade, previsto no § 1º, do art. 291, do RPS, condição para investir-se no direito à relevação da penalidade.

Sobre a inexistência de dano, cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Ademais, a multa aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas no artigo 32, inciso IV da Lei nº 8.212, de 24.07.91, e §§ 30 e 9º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inc. IV e §§ 2º, 3º e 40 do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

E ainda que assim não o fosse, conforme bem pontuado pela decisão de piso, as informações constantes do documento de que trata o inciso IV, são de extrema importância, pois servem como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, bem como compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários (art. 32, § 2º, da Lei nº 8.212/91).

Como consequência da incorreção da GFIP, tem-se que: (i) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados relativamente às contribuições devidas pela empresa, e (ii) a previdência social deixa de receber informações que

possibilitem compor sua base de dados para fins de cálculo e concessão de benefícios aos segurados do RGPS.

Sobre a alegação de afronto aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade da multa aplicada, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Enfrentada as questões acima, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário nacional, o recálculo da multa aplicada, tomando-se em consideração as disposições previstas na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, a qual lastreou o art. 476-A da IN RFB n.º 971, de 2009, incluído pela IN RFB n.º 1.027, de 2010.

Isso porque, em face do disposto no art. 57 da Lei n.º 11.941, de 2009, a aplicação da penalidade mais benéfica deve observar regramento a ser traçado em portaria conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no caso a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Trata-se da orientação mais recente deste Conselho, a qual me curvo, sobretudo após a edição da Súmula CARF n.º 119, e que, inclusive, foi inspirada nos dispositivos citados acima. É de se ver:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Ante o exposto, voto no sentido de determinar, de ofício e por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário nacional, o recálculo da multa aplicada, tomando-se em consideração as disposições previstas na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por EXCLUIR, de ofício, a responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. RENÉ GOMES DE SOUSA, e CONHECER do Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo principal (e-fls. 809 e ss), para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para determinar o cálculo da multa em

conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para discordar do seu voto na parte da exclusão da responsabilidade solidária do Sr. René Gomes de Sousa.

Segundo o I. Relator, a autoridade fiscal arrolou o sócio-gerente como responsável solidário pelo crédito tributário no Auto de Infração n.º 37.037.105-4. Porém, não foi intimado da exigência fiscal, não apresentou impugnação, nem interpôs recurso voluntário.

Como se observa, o lançamento não se aperfeiçoou em relação ao Sr. René Gomes de Sousa, porque inexistente a regular notificação do sujeito passivo. Tampouco se instaurou a fase litigiosa do procedimento através da impugnação tempestiva.

Aliás, nem mesmo há recurso voluntário do responsável solidário, único legitimado para questionar o vínculo de responsabilidade a ele atribuído.

Embora ambos possam alterar o lançamento fiscal, o contencioso administrativo fiscal, hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não se confunde com a revisão de ofício. São institutos distintos (art. 145, incisos I e III, e art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN).

No primeiro caso, o sujeito passivo não concorda com o lançamento fiscal e manifesta-se por meio de petição de impugnação, assegurado o contraditório e a ampla defesa. Caso o autuado discorde da decisão do órgão julgador de primeira instância, poderá interpor recurso voluntário.

Já na segunda hipótese, a conduta da administração tributária está pautada no dever de corrigir os atos contrários à lei ou legislação infralegal, quando verificado vício no ato administrativo, independentemente da iniciativa do sujeito passivo e das formalidades do processo tributário administrativo.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais está circunscrita ao julgamento no contencioso tributário, em grau recursal das decisões proferidas pela primeira instância, com base no rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e não à revisão de ofício.

Em contrapartida, a revisão de ofício para corrigir irregularidades compete às unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em todos os casos em que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Logo, inviável a exclusão do Sr. René Gomes de Sousa da sujeição passiva tributária solidária, no que diz respeito ao presente lançamento. Caso contrário, haverá extrapolação da matéria devolvida para julgamento do órgão de segunda instância e afronta à competência deste Tribunal Administrativo, tendo em vista o único recurso apresentado, interposto pelo devedor principal.

A propósito, como bem asseverou o I. Relator, a possibilidade de atribuir responsabilidade tributária contra o Sr. René Gomes de Sousa, considerando a ausência de sua intimação válida, encontra-se fulminada pela decadência, a partir da contagem de prazo do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

À vista de tal motivo, também não vislumbro prejuízo para o sócio-gerente, ante a impossibilidade de exigir-lhe o pagamento do crédito tributário, salvo outro fundamento ou fato superveniente.

Em verdade, é impraticável excluir algo que não foi alcançado pelo presente lançamento tributário. De qualquer modo, não custa lembrar que a cobrança administrativa e a eventual inscrição em dívida ativa do crédito tributário deverão observar os preceitos legais, cabendo o controle pelos setores competentes.

Conclusão

Ante o exposto, não cabe a exclusão de ofício da responsabilidade solidária do Sr. René Gomes de Sousa.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess