



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000398/2010-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.422 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente MARCATTO FORTINOX INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Assim, quando há absoluta falta de esclarecimentos a respeito da apuração do crédito tributário, o lançamento é nulo por comprometer a ampla defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 82/87, interposto contra decisão da DRJ em Campinas/SP de fls. 76/78, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas – CFL 78), conforme descrito no AI DEBCAD nº 37.298.611-0, de fls. 02/06, lavrado em 30/08/2010, referente ao período de 01/2006, 09/2006 a 12/2006, com ciência da RECORRENTE em 02/09/2010, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado com base na Lei nº 8.212/1991, art. 32-A, caput, inciso I, e parágrafos 2º e 3º, com redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008, no valor histórico de R\$ 2.500,00 atualizado até a lavratura do auto de infração.

De acordo com o relatório fiscal da infração (fl. 05), a multa foi aplicada pelo fato do RECORRENTE ter apresentado GFIPs omissa em relação a fatos geradores de contribuições previdenciárias. Esclareceu que a contribuinte declarou nas GFIPs, entregues antes de 04/12/2008, valores de contribuições devidas inferiores aos valores recolhidos através de GPS, de acordo com o demonstrado abaixo:

Competencia	Valor Declarado GFIP original	Valor declarado GFIP retificada	Valor Recolhido
01/2006	R\$ 541,10	R\$ 25.777,85	R\$ 26.498,90
09/2006	R\$ 513,91	R\$ 22.522,74	R\$ 24.408,63
10/2006	R\$ 22.564,06	R\$ 22.696,38	R\$ 23.882,88
11/2006	R\$ 22.875,95	R\$ 22.877,08	R\$ 23.967,47
12/2006	R\$ 23.230,38	R\$ 23.230,39	R\$ 24.082,78

No relatório fiscal da aplicação da multa foi esclarecido o seguinte (fl. 06):

1- Tendo em vista que não foi possível identificar, de forma inequívoca, os segurados que deixaram de ser informados nas GFIP's das competências 01/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006 e 12/2006, a multa prevista para a infração cometida foi aplicada em seu valor mínimo de R\$ 500,00 por competência, conforme previsto no art. 32-A, parágrafo 3o., inciso II, da Lei 8212/91, acrescentado pela Lei 11.941/09.

A mesma fiscalização originou também outros 05 autos de infrações em desfavor da RECORRENTE, quais sejam (fl. 46):

Resultado do Procedimento Fiscal:				Data	Valor
Documento	Período	Número			
AI	08/2010 08/2010	372986102		30/08/2010	78.748,45
AI	08/2010 08/2010	372986110		30/08/2010	2.500,00
AI	08/2005 12/2006	372595103		30/08/2010	7.972,47
AI	08/2005 12/2006	372595111		30/08/2010	67.457,18
AI	08/2005 12/2006	372595120		30/08/2010	294.316,40

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 53/58 em 04/10/2010. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campinas/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- após ter cumprido a obrigação instrumental de entrega das GFIPs das competências de 07/2005 a 12/2006, constatou que elas estavam incompletas, faltando as informações relativas ao empregado José Avelino da Silva Neto. Visando corrigir essa falta, apresentou para o mesmo período novas GFIPs, não se atentando, todavia, para a edição da Instrução Normativa SRP nº 3, de 24 de novembro de 2005, que alterou, a partir da competência 1 1/2005, a sistemática de informação, extinguindo o conceito de GFIP complementar. Não obstante, apesar desse equívoco no preenchimento da GFIP, recolheu os valores devidos;

- instada por meio de termos de intimação fiscal a corrigir as falhas constatadas, atendeu prontamente à intimação, de modo que resta inequívoca sua boa-fé. Por essa razão, deve incidir na espécie a norma contida no art. 291, § 1º, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio

de 1999, relevando-se a multa aplicada, pois, como reconhece a própria auditora fiscal, a autuada retificou as GFIPS, bem como não houve circunstância agravante;

- não se deve alegar que seria inaplicável a norma do art. 291 do RPS, por ter ela sido revogada pelo Decreto nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009. Isso porque o art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), prevê a ultra-atividade das leis: o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Assim, se a falta foi cometida enquanto vigia a norma que dava aos contribuintes o benefício do cancelamento da multa àqueles que cumprissem seus deveres instrumentais previdenciários, mesmo após terem sido autuados, ela deve ser considerada na lavratura do auto de infração, mesmo que já tenha sido retirada do ordenamento jurídico;

- havendo inequívoca boa-fé da contribuinte, como no presente caso, há de ser aplicado o princípio in dubio pro contribuinte, conforme inteligência do art. 112 do CTN, que, em última análise, faculta a exclusão da responsabilidade uma vez demonstrada a falta de intenção de infringir a norma.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campinas/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 76/78):

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

O Período de apuração 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/09/2006 a 31/12/2006

GFIP.

Constitui infração punível com multa pecuniária a empresa entregar GFIP em desconformidade com os fatos geradores.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 17/01/2011, conforme AR de fl. 81, apresentou o recurso voluntário de fls. 82/87 em 15/02/2011.

Relata ainda que as omissões não se deram para ocultar recolhimentos devidos, vez que os recolhimentos foram efetuados em valor maior que o declarado, fato que deixa evidente a boa-fé da RECORRENTE, motivo pelo qual cabe o art. 136 do CTN, que deverá ser conjugado com o artigo 108, e principalmente com o artigo 112, inciso III, todos do Código Tributário Nacional, para que seja obtida a verdadeira intenção do legislador. Assim, requer a exclusão da multa.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2201-009.422 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16095.000398/2010-92

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Nulidade do Lançamento

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Neste sentido, verifico que o presente lançamento encontra-se eivado de nulidade tendo em vista o erro na sua construção, comprometendo a sua plena interpretação e cerceando a defesa do contribuinte.

Entendo desta forma pois a própria fiscalização demonstra haver dúvidas quanto à ocorrência da suposta omissão apontada e, também, por divergências entre as motivações apontadas.

Nos termos do relatório fiscal da infração (fl. 05), a presente multa foi aplicada pelo fato da RECORRENTE ter apresentado GFIPs omissa em relação a fatos geradores de contribuições previdenciárias, pois a contribuinte declarou nas GFIPs valores de contribuições devidas inferiores aos valores recolhidos através de GPS, de acordo com o demonstrado abaixo:

Competencia	Valor Declarado GFIP original	Valor declarado GFIP retificada	Valor Recolhido
01/2006	R\$ 541,10	R\$ 25.777,85	R\$ 26.498,90
09/2006	R\$ 513,91	R\$ 22.522,74	R\$ 24.408,63
10/2006	R\$ 22.564,06	R\$ 22.696,38	R\$ 23.882,88
11/2006	R\$ 22.875,95	R\$ 22.877,08	R\$ 23.967,47
12/2006	R\$ 23.230,38	R\$ 23.230,39	R\$ 24.082,78

No relatório fiscal da aplicação da multa (fl. 06), a autoridade lançadora deixou evidente que pairavam dúvidas sobre a existência da omissão ao alegar que não era possível identificar, de forma inequívoca, os segurados que deixaram de ser informados em GFIP:

1- Tendo em vista que não foi possível identificar, de forma inequívoca, os segurados que deixaram de ser informados nas GFIP's das competências 01/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006 e 12/2006, a multa prevista para a infração cometida foi aplicada em seu valor mínimo de R\$ 500,00 por competência, conforme previsto no art. 32-A, parágrafo 3o., inciso II, da Lei 8212/91, acrescentado pela Lei 11.941/09.

Com tal argumentação, a autoridade lançadora gerou ainda mais dúvidas quanto ao lançamento da multa. É que, como exposto, relatório fiscal da infração de fl. 05 deixa claro que a multa foi aplicada em razão das GFIPs estarem omissas em relação a fatos geradores de contribuições previdenciárias, ao passo que no relatório fiscal da aplicação da multa de fl. 06, a autoridade lançadora dá a entender que a multa foi aplicada em razão dos segurados que deixaram de ser informados em GFIPs, o que não corresponde a uma omissão relacionada a fato gerador das contribuições previdenciárias.

Ora, se a penalidade foi aplicada em razão da falta de informação de segurados em GFIPs, a multa para tal omissão é aquela prevista no art. 32, §6º, da Lei nº 8.212/91, por se tratar de erro não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias:

§ 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º

O dispositivo acima era o que vigorava quando da entrega das GFIPs, uma vez que a autoridade fiscal afirma à fl. 05 que elas foram entregues antes de 04/12/2008 (início da vigência da MP 449/2008).

Desta forma, não ficou claro o porquê da fiscalização ter aplicado a multa do art. 32-A em detrimento da multa prevista no dispositivo acima transcrito (art. 32, §6º, da Lei nº 8.212/91).

Aparentemente, houve a comparação da multa ora aplicada com aquela correspondente à CFL 68. Contudo, esta última decorre da aplicação de GFIP omissa em relação a fatos geradores das contribuições previdenciárias, o que não parece ter sido o caso dos autos, já que a omissão se deu por conta da falta de informação dos segurados em GFIP.

Este conflito de informações entre os relatórios elaborados pela fiscalização gera dificuldades para a compreensão do lançamento.

Sabe-se que a motivação do lançamento (ato administrativo por excelência) tem por principal função assegurar o contraditório e ampla defesa aos sujeitos passivos, direitos

fundamentais garantidos aos litigantes em processo administrativo, conforme art. 5º, LV, da Constituição:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Conforme art. 142 do Código Tributário Nacional, quando do lançamento do crédito tributário, a autoridade lançadora deve verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A identificação da matéria tributável nada mais é do que a transcrição, em linguagem inteligível pelo sujeito passivo, dos fatos ou atos motivadores do lançamento tributário.

E não é sem razão, pois a identificação da matéria tributável tem, precipuamente, duas finalidades: primeiramente, indicar ao sujeito passivo da obrigação tributária que fatos lhe estão sendo imputados, fatos estes que dão azo ao lançamento e, portanto, justificam a imposição da exação tributária; e, ademais, garantir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Outrossim, a autoridade fiscal deixa transparecer certa dúvida quanto ao lançamento na medida que afirma expressamente não ser “*possível identificar, de forma inequívoca, os segurados que deixaram de ser informados nas GFIP's*” (fl. 06). Ou seja, entendeu que haveria omissão de segurados apenas pelo fato de o valor declarado ter sido menor que o recolhido.

Contudo, esta situação pode gerar as seguintes interpretações e cenários:

1. GFIP correta, mas valor recolhido a maior: não cabe multa pois não há erro em GFIP e o fato de ter recolhido valores a maior não constitui erro a fim de atrair a aplicação de multa (pode, inclusive, ser objeto de compensação/restituição);
2. GFIP declara valor a menor do que o recolhido e o fiscal identifica o erro na GFIP: neste caso, cabe a multa CFL 78 pois o valor recolhido era o devido e o valor declarado em GFIP (a menor) estava incompatível. Sendo que, nesta hipótese, é essencial que o fiscal identifique que o valor recolhido seria, de fato, o efetivamente devido a fim de atestar o erro na GFIP de modo a atrair a multa CFL 78;
3. GFIP declara valor a menor do que o recolhido e o fiscal não identifica o erro na GFIP: entendo que neste cenário não cabe a multa CFL 78 simplesmente pelo fato de que a autoridade fiscal não apontou o erro na GFIP, ao contrário da situação narrada no cenário 2 (ora, o valor constante em GFIP poderia, muito bem, estar correto e o valor recolhido poderia

estar a maior do que o devido, como ilustrado no cenário 1). Este cenário 3 é a situação dos autos.

Sendo assim, não se pode presumir que a GFIP está incorreta apenas pelo fato de que o valor recolhido não corresponde ao valor declarado em GFIP, pois neste caso o erro pode estar no valor recolhido (a maior).

Também por este motivo entendo que não merece subsistir a multa, pois a autoridade fiscal sequer apontou o erro em GFIP.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para cancelar o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim