



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



**Processo nº** 17460.000128/2007-33  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-010.948 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2022  
**Recorrente** PEVI INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/06/2005

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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. NATUREZA JURÍDICA DE DEVER INSTRUMENTAL. AUSÊNCIA DE CONEXÃO COM ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, não se vinculando sua exigibilidade a outras, salvo se a legislação específica dispor diferentemente.

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.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro do seu âmbito revisional da decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a

legislação vigente, não havendo permissão para declarar ilegalidade de Lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário o controle de constitucionalidade e de legalidade das leis.

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

#### NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Improcedente a arguição de nulidade quando o Auto de Infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

Recurso Voluntário parcialmente procedente

Crédito tributário mantido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, nestes termos: (i) cancelar a multa aplicada até a competência de 11/2001, eis que atingida pela decadência, baseada no art. 173, I, do CTN; e (ii) excluir da base de cálculo da reportada multa as parcelas referentes à alimentação In Natura do PAF 17460.000123/2007-19. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior (relator) e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que lhe deram provimento em maior extensão, excluindo-se, também, da base de cálculo da multa aplicada: (a) até a competência 11/2001 (inclusive), os valores decorrentes dos processos 17560.000125/2007-08, 17460.000191/2007-70, 17460.000124/2007-55 e 17460.000145/2007-71, eis que atingidos pela decadência, baseada no art. 150, § 4º, do CTN; e (b) até a competência 03/2002 (inclusive), os valores decorrentes do processo 17460.000123/2007-19, eis que atingidos pela decadência, baseada no art. 150, § 4º, do CTN. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-010.948 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 17460.000128/2007-33

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 19/09/2008 (p. 201) em face da decisão da 8ª Tuma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão n.º 14-19.612 (p. 186), do qual a Contribuinte foi cientificada em 20/08/2008 (p. 197), que julgou procedente o lançamento fiscal.

Na origem, trata-se de Auto de Infração referente ao DEBCAD 37.067.687-4 (p. 2), com ciência da Contribuinte em 03/04/2007 (p. 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), referente ao período de 08/1999 a 06/2005.

Nos termos do Relatório Fiscal da Infração (p. 49), *constatou-se que a Empresa apresentou GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deixando de informar os valores relativos aos fatos geradores a seguir identificados, cujo procedimento constitui infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n. 8.212, de 24/07/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97:*

- Segurados empregados, no período laboral sem registro do contrato de trabalho;
- Gratificação paga a empregado e não reconhecida pela empresa como fato gerador da contribuição previdenciária;
- Segurados empregados ausentes da folha de pagamento;
- Pagamentos extra folha de pagamento;
- Segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços;

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 115), a qual foi julgada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão n.º 14-19.612 (p. 186), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assumo: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/06/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA..

DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com omissão de fatos geradores de contribuição previdenciária.

IMPUGNAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS.

A impugnação deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, indicando os pontos em' que houver discordância, as razões e provas que possuir, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

A exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea pressupõe a correção da falta antes do início de qualquer procedimento fiscal relacionado com a infração.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Lançamento Procede

Cientificada da decisão exarada pela DRJ em 20/08/2008 (p. 197), a Contribuinte, em 19/09/2008 (p. 201) apresentou o competente recurso voluntário (p. 201), reiterando os termos da impugnação apresentada, a saber:

- \* A autuação decorreu de procedimento equivocado, inadmissível e ilegal;
- \* A grande maioria das autuações e lançamentos lavrados contra a Impugnante decorreu presunções da autoridade fiscal;
- \* O Auto de Infração foi lavrado em razão da suposta infração cometida pela Impugnante e pela empresa Teones Laurindo Femandes, em total desconsideração da personalidade jurídica de empresas totalmente distintas, o que por si só já toma nula a presente notificação;
- \* Os supostos segurados foram identificados por presunção, sendo também arbitrados valores, bem como incluídos períodos já acobertados pela decadência;
- \* Todos os documentos solicitados pela autoridade fiscal foram regularmente apresentados pela Impugnante, sendo que não existem aqueles que se presumem não terem sido apresentados;
- \* A impugnante informou, através de GFIP, dentro do prazo legal, todos os pagamentos, o que representa confissão espontânea do débito, nos termos do artigo 138 CTN. Assim, referida penalidade deve ser cancelada;
- \* A impugnante possui contabilidade regular, não havendo razão para que a autoridade fiscal, por meio de presunções equivocadas e arbitramentos abusivos, a desclassificasse, com imposição de penalidades e pagamentos de tributos;
- \* O lançamento implicou em ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, da capacidade contributiva e do não-confisco;
- \* Decadência do direito de lançar.

Na sessão de julgamento realizada em 04 de fevereiro de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo em diligência para que a Unidade de Origem prestasse informações acerca dos processos administrativos referentes ao descumprimento das obrigações principais (Resolução nº 2402-000.974, p. 230).

Às páginas 259 e 260, Informação Fiscal emitida pelo auditor fiscal diligente.

Intimada por meio do Edital Eletrônico nº 011289329 (p. 263) para se manifestar acerca do resultado da diligência fiscal, a Contribuinte não o fez.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2402-010.948 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 17460.000128/2007-33

## Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

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

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de 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).

A Contribuinte, em sua peça recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- \* A autuação decorreu de procedimento equivocado, inadmissível e ilegal;
- \* A grande maioria das autuações e lançamentos lavrados contra a Impugnante decorreu presunções da autoridade fiscal;
- \* O Auto de Infração foi lavrado em razão da suposta infração cometida pela Impugnante e pela empresa Teones Laurindo Femandes, em total desconsideração da personalidade jurídica de empresas totalmente distintas, o que por si só já torna nula a presente notificação;
- \* Os supostos segurados foram identificados por presunção, sendo também arbitrados valores, bem como incluídos períodos já acobertados pela decadência;
- \* Todos os documentos solicitados pela autoridade fiscal foram regularmente apresentados pela Impugnante, sendo que não existem aqueles que se presumem não terem sido apresentados;
- \* A impugnante informou, através de GFIP, dentro do prazo legal, todos os pagamentos, o que representa confissão espontânea do débito, nos termos do artigo 138 CTN. Assim, referida penalidade deve ser cancelada;
- \* A impugnante possui contabilidade regular, não havendo razão para que a autoridade fiscal, por meio de presunções equivocadas e arbitramentos abusivos, a desclassificasse, com imposição de penalidades e pagamentos de tributos;
- \* O lançamento implicou em ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, da capacidade contributiva e do não-confisco;
- \* Decadência do direito de lançar.

Passemos, então, à análise individualizada das razões de defesa da Recorrente.

### **Da Decadência**

A Recorrente opõe como fato impeditivo à validade do auto de infração o transcurso do prazo legal decadencial de cinco anos, em contraposição ao prazo de dez anos considerado pela autoridade fiscal – e corroborado pelo órgão julgador de primeira instância – com fundamento nos art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

A esse respeito, dois aspectos devem ser considerados: o prazo e o termo inicial para contagem da decadência.

Quanto ao prazo decadencial, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante n.º 8, com o seguinte teor:

Súmula Vinculante n.º 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir da edição da Súmula Vinculante n.º 8, ocorrida em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatá-la.

Desse modo, o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias passa de dez para cinco anos, nos termos do CTN.

Falta agora determinar o termo inicial para sua contagem. Tratando-se de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória – e não de tributo sujeito ao lançamento por homologação – o termo inicial será aquele estabelecido pelo art. 173, I do CTN, nos termos da Súmula CARF n.º 148:

**Súmula CARF n.º 148**

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso em análise, está em discussão a multa exigida em relação às competências de 08/1999 a 06/2005, conforme se infere do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (p. 56).

Neste esboço, considerando que a Recorrente somente tomou ciência do auto de infração em 03/04/2007 (p. 2), tem-se como decaído o lançamento fiscal até a competência de 11/2001, inclusive, nos termos do art. 173, I, do CTN.

**Das Demais Razões de Defesa objeto do Recurso Voluntário**

Com relação às demais razões de defesa objeto do recurso voluntário em análise, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, 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 n.º 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 neste particular, *in verbis*:

O Auto de Infração foi lavrado em razão de a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, relativas às competências 08/ 1999 a 06/2005, com omissão da remuneração paga aos seus segurados.

Essa situação fática constitui infração ao art. 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212/1991, que impõe, à empresa a obrigação de informar mensalmente ao INSS, através de GFIP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo.

A multa para referida infração foi aplicada na forma prevista no art. 32, § 5º, da Lei n.º 8.212/1991, combinado, respectivamente, com o artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, e com a Portaria MPS n.º 342/2006 (D.O.U. 17/08/2006).

Quanto às divergências entre os Relatórios Fiscais do Auto de Infração, apontadas no despacho de fls. 159/ 160, tem-se que as retificações e informações prestadas pela

autoridade fiscal atuante no Relatório Fiscal Complementar, do qual o atuado foi regularmente cientificado, sanaram e esclareceram todas as inconsistências existentes.

As alegações apresentadas pela atuada em sua impugnação não procedem.

O presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, não merecendo prosperar as alegações genéricas da impugnante de que a autuação decorreu de procedimento equivocado, inadmissível, ilegal e de presunções da autoridade fiscal, sem ao menos indicar quais foram os atos praticados com irregularidade.

Registre-se, por oportuno, a teor dos artigos 16 e 17, do Decreto n.º 70.235/72, que a impugnação deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, indicando os pontos em que houver discordância, as razões e provas que possuir, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

A alegação de que a impugnante não poderia responder por infrações praticadas pela empresa Teones Laurindo Fernandes também não procede. Restou amplamente demonstrado nos autos que a empresa Teones Laurindo Fernandes Plástico trata-se de uma empresa fictícia, sendo que a sua inscrição estadual foi cassada, com efeitos a partir de 10/11/2000, tendo em vista a sua constituição ser considerada fraudulenta. Outrossim, a impugnante não questiona nenhum dos indícios constatados e expostos pela autoridade fiscal para amparar a adoção do citado procedimento.

O argumento de que os segurados foram identificados por presunção e que valores foram arbitrados, incide novamente na ausência de precisão, posto que a impugnante não informa quais segurados foram identificados por presunção nem quais valores foram arbitrados. Além do mais, todos os fatos geradores foram apurados com base em dados constantes em documentos fornecidos pela própria empresa e examinados durante a fiscalização, tais como: Arquivos Digitais Contábeis e das Folhas de Pagamento; Fichas de Registro de Empregados; Folhas de Pagamento de Empregados em meio papel; GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e Livros Diários.

A autoridade fiscal apenas aferiu indiretamente a remuneração devida ao segurado Teones Laurindo Fernandes, posto que este continuou a prestar serviços para a empresa Pevi mesmo depois da rescisão ficta ocorrida em 03/04/2000, fato este confirmado, a teor do item 2.3.1 do Relatório Fiscal, tanto pelo Sr. Teones Laurindo Fernandes como pelo titular da empresa Pevi Comercial Ltda. A aferição indireta realizada com base nos salários anteriormente informados para referido segurado encontra-se dentro de parâmetros razoáveis, não merecendo qualquer censura.

Assim, tendo a autoridade fiscal se pautado na legislação vigente e aplicável ao caso, bem como nas informações e dados colhidos durante o procedimento fiscal, o argumento da impugnante não deve ser acatado.

A situação hipotética de não existirem parte dos documentos solicitados pela autoridade fiscal não exime a empresa da responsabilidade pela sua não apresentação, posto que está obrigada a mantê-los à disposição da fiscalização durante dez anos e de apresentá-los quando solicitados, a teor do disposto no artigo 33, § 2º, da, Lei n.º 8.212/91 combinado com os artigos 232 e 225, § 5º, do Regulamento da Previdência Social (Decreto n.º 3.048/99). Assim, o argumento da impugnante nesse sentido não deve ser acatado.

A contabilidade da empresa foi desconsiderada pela auditoria por restar caracterizado, durante o procedimento fiscal, a existência de situações fáticas que comprovaram que a escrituração contábil não refletia a real situação dos negócios da mesma.

Os elementos fáticos que serviram de base para a desconsideração da contabilidade - entre eles, segurados empregados com remunerações inferiores ao salário mínimo; segurados empregados com período laboral anterior ao registro do contrato de trabalho e segurados empregados com remunerações que não foram informadas em folha de pagamento - constam do Relatório Fiscal e não foram questionados pela impugnante, que se limita ao argumento de que contabilidade da empresa encontrava-se regular.

Assim, o argumento de que a contabilidade da empresa encontrava-se regular é inconsistente, posto que a impugnante não ataca qualquer dos elementos fáticos trazidos pela autoridade fiscal para amparar a desconsideração da contabilidade, não devendo, portanto, ser acatado.

Além dos mais, as alegações de que não existem os documentos não apresentados pela empresa à autoridade fiscal e de que a contabilidade da autuada encontrava-se regular são também impertinentes para o julgamento do presente processo, que se trata, repita-se, de infração por apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de fatos geradores, cuja responsabilidade é da autuada.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN, não se configurou no presente caso. Para tanto, deveria a autuada, antes do início do procedimento fiscal que resultou na lavratura deste Auto de Infração, proceder à correção da falta, o que não ocorreu.

(...)

O argumento de que o lançamento violou os princípios constitucionais da legalidade, da capacidade contributiva e do não-confisco não será apreciado quanto à sua procedência, tendo em vista que a instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

Qualquer discussão em tomo da inconstitucionalidade de normas legais deve ser debatida no âmbito do Poder Judiciário. Ademais, enquanto vigentes, leis e decretos devem ser cumpridos, mormente em se tratando de servidor público, cuja atividade é vinculada aos ditames da Administração Pública, sob pena de responsabilidade funcional.

A impugnante, dentro do prazo de defesa, pediu que a autuação fosse julgada insubsistente e juntou os comprovantes de entrega de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP.

O benefício da relevação da penalidade aplicada está previsto no artigo 291, § 1º, do Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, que em sua redação original previa o seguinte:

Art. 291.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

No entanto, a correção da falta cometida não restou comprovada nos autos. A autoridade fiscal autuante informou, em resposta à diligência solicitada, que os comprovantes de entrega de GFIP apresentados com a impugnação abrangem competências diversas daquelas com ocorrência da falta objeto do presente Auto de Infração. Assim, o pedido da autuada para relevação da multa aplicada também não deve ser acatado.

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

- em relação às arguições de nulidade do lançamento, tem-se que o Auto de Infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa da Autuada.

Neste esboço, 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 n.º 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 n.º 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.

- no que tange às alegações de inconstitucionalidade / ilegalidade, tem-se que, nos termos da Súmula CARF n.º 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre tal matéria.

De fato, 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 leis, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, o 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 constitucionalidades, 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.

Não se verifica, entretanto, nenhuma dessas hipóteses nos presentes autos.

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.

Neste mesmo sentido é, pois, a redação do art 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

Dessa forma, com relação aos vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade suscitados, veja-se que para se acatar a tese recursal seria necessário afastar a aplicação de lei, o que é defeso pelos supracitados art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72 e art. 62 do Regimento Interno deste Conselho - RICARF.

Improcedentes, pois, as razões recursais neste particular.

### **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!

Em consulta ao endereço eletrônico do Comprot – Comunicação e Protocolo do Ministério da Fazenda, ao sítio eletrônico do CARF e informações prestadas pela Unidade de Origem em sede de diligência fiscal solicitada por este Colegiado, tem-se o seguinte panorama em relação aos processos administrativos referentes às obrigações principais:

NFLD	Processo	Status	OBS
37.067.688-2	17560.000125/2007-08	Julgado no CARF (Acórdão 2401-002.518)	Reconhecida a decadência até 11/2001
37.067.689-0	17460.000191/2007-70	Julgado no CARF (Sessão de fev/2021)	Reconhecida a decadência até 11/2001
37.077.683-6	17460.000123/2007-19	Julgado no CARF (Acórdão 2401-002.516)	Reconhecida a decadência até 03/2002 e excluídas do levantamento as parcelas referentes à Alimentação In Natura
37.077.680-1	17460.000124/2007-55	Julgado no CARF (Acórdão 2401-002.517)	Reconhecida a decadência até 11/2001
37.077.681-0	17460.000145/2007-71	Julgado no CARF (Acórdão 2401-002.522)	Reconhecida a decadência até 11/2001
37.077.682-8	17460.000131/2007-57	Julgado na DRJ (Acórdão 14.16-414)	Lançamento julgado procedente

Neste esboço, 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 valores lançados até as competências informadas no parágrafo antecedente foram cancelados em face do transcurso do lustro decadencial ao qual o Fisco está adstrito para efetuar o lançamento, deve ser dado provimento parcial ao presente recurso voluntário, para:

(i) excluir da base de cálculo da multa aplicada, até a competência 11/2001 (inclusive), os valores decorrentes dos processos 17560.000125/2007-08, 17460.000191/2007-70, 17460.000124/2007-55 e 17460.000145/2007-71 (vide arquivo não paginável juntado aos autos em sede de diligência fiscal), em face da extinção das respectivas bases de cálculo, conforme restou decidido no julgamento dos referidos PAFs; e

(ii) excluir da base de cálculo da multa aplicada, até a competência 03/2002 (inclusive), os valores decorrentes do processo 17460.000123/2007-19, bem como as parcelas referentes à Alimentação In Natura do referido PAF 17460.000123/2007-19 (vide arquivo não

paginável juntado aos autos em sede de diligência fiscal), em face da extinção das respectivas bases de cálculo.

Sobre o tema em análise, destaque-se o excerto abaixo transcrito do Acórdão n.º 2402-006.780, sessão de 7 de novembro de 2018

Muito embora nas obrigações acessórias não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402005.900<sup>1</sup>, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150, § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais, haverá repercussão neste lançamento.

No entender deste relator, o crédito tributário extinto com a decadência não pode mais se constituir em base de cálculo da multa, ou, noutro giro verbal, como a contribuição deixa de ser devida com o advento do prazo extintivo, ela não mais se presta como base para o cálculo da sanção pecuniária e nem como parâmetro para aferição de informações incorretas ou omitidas.

Expressando-se em outras palavras, e atendo-se à multa aplicada ao sujeito passivo, a decadência atinge não só as contribuições como também afasta a acusação de informações incorretas ou omitidas, pois não há que se cogitar de incorreção ou omissão no tocante a valores já extintos.

Logo, o recurso deve ser parcialmente provido não porque o prazo aplicável é o do art. 150, § 4º, mas apenas porque está se reconhecendo os efeitos da decadência das obrigações principais à presente autuação.

Registre-se, pela sua importância que, conforme exposto no excerto supra transcrito, não se trata de reconhecer a ocorrência da decadência no caso em análise em face do reconhecimento do lustro decadencial nos autos do PAF principal. Não é isso!

O que se defende é a extinção do crédito tributário no presente caso, em face da extinção da sua base de cálculo, a qual foi apurada e cancelada no processo principal, sendo irrelevante, no entendimento deste conselheiro, os motivos que ensejaram o cancelamento da autuação naquele outro processo.

Longe de serem meras ilações deste julgador, o entendimento aqui defendido está em perfeita consonância, por exemplo, com o racional da aplicação da multa isolada prevista no § 17, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96.

De acordo com o referido dispositivo, será aplicada multa isolada de 50% sobre o valor objeto de declaração de compensação não homologada.

Pois bem!

O § 18 do mesmo art. 74, por sua vez, estabelece que, no caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, **ainda que não impugnada essa exigência**

Observe-se que, mesmo no caso de não ser apresentada impugnação contra o lançamento da multa isolada em questão, sua exigibilidade restará suspensa na hipótese de o contribuinte ter apresentado manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que não homologou (ou homologou parcialmente) a sua compensação.

---

<sup>1</sup> [...]

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, INC. I, DO CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. TERMO INICIAL QUE CORRESPONDE AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. SÚMULA CARF 101.

E o porque disto (suspensão da exigibilidade da multa isolada)?

Porque o débito não homologado (que corresponde à base de cálculo da multa em análise) não é definitivo.

De fato, se o contribuinte, em uma situação hipotética, teve um débito não homologado no valor de R\$ 1.000,00, referido montante será a base de cálculo para a aplicação da multa isolada no percentual de 50%. Ocorre que, com a apresentação de eventual manifestação de inconformidade, o débito não homologado pode passar a ser, por exemplo, de R\$ 600,00 ou, até mesmo, ser integralmente homologado, hipóteses nas quais a referida multa seria reduzida ou extinta, respectivamente.

Neste contexto, conforme já exposto linhas acima, voto por cancelar parcialmente o lançamento fiscal em análise nos termos acima declinados.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

(i) cancelar a multa aplicada até a competência de 11/2001, inclusive, em face da perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em razão do transcurso do lustro decadencial ao qual estava adstrito, nos termos do art. 173, I, do CTN;

(ii) excluir da base de cálculo da multa aplicada, até a competência 11/2001 (inclusive), os valores decorrentes dos processos 17560.000125/2007-08, 17460.000191/2007-70, 17460.000124/2007-55 e 17460.000145/2007-71 (vide arquivo não paginável juntado aos autos em sede de diligência fiscal), em face da extinção das respectivas bases de cálculo, conforme restou decidido no julgamento dos referidos PAFs; e

(iii) excluir da base de cálculo da multa aplicada, até a competência 03/2002 (inclusive), os valores decorrentes do processo 17460.000123/2007-19, bem como as parcelas referentes à Alimentação In Natura do referido PAF 17460.000123/2007-19 (vide arquivo não paginável juntado aos autos em sede de diligência fiscal), em face da extinção das respectivas bases de cálculo.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Redator designado.

Em que pese as respeitadas interpretações postas no voto vencido, há que se fazer aqui, por direito e por justiça, uma intervenção fundamental.

As obrigações tributárias dividem-se em principais, notadamente a de pagar o tributo e também em acessórias, que muito embora outros ramos jurídicos, tal como o direito civil, as vincule à principal, **aqui na seara tributária estas se assentam fundamentalmente sobre um DEVER INSTRUMENTAL do contribuinte, qual seja, o de realizar prestações**

**positivas ou negativas, previstas na legislação e no interesse da fiscalização ou da arrecadação de tributos.** Ou seja, trata-se de dar instrumentalidade ao órgão tributário para que este exerça o seu *mínus* público, essa é a inteligência do art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172, de 1966, abaixo integralmente transcrito:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º **A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.**(grifo do autor)

§ 3º **A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.**(grifo do autor)

Portanto, não há que se falar em vínculo de obrigação acessória tributária à principal, vez que a sua ligação está efetivamente no dever do contribuinte instrumentalizar o estado com a prestação de dados, informações, declarações, que permitam o exercício da arrecadação e da fiscalização de tributos, **esta é a REGRA GERAL TRIBUTÁRIA.**

Em que pese também as razões comparativas adotadas no voto vencido, **quanto à legislação específica de outra multa não discutida nos autos**, desprovida de qualquer relação com àquela que é objeto deste contencioso (CFL 68), acrescento que o legislador tem a liberdade de dispor diferentemente da regra geral quanto à exigibilidade e **entendo que aquele racional somente pode ser adotado no âmbito de sua abrangência**, de outro modo, **estaria se admitindo a generalização de um instituto específico.**

Feitas essas considerações, prossigo a análise quanto à decadência da multa objeto do lançamento em discussão neste contencioso, pois claramente se trata de dever instrumental, para o qual o prazo definido de lançamento é o art. 173, inc. I do CTN, diverso, portanto e *in casu*, daquele estabelecido na obrigação principal, com sede no art. 150, §4º de referido código.

Nascida a obrigação acessória, pelo simples fato da inobservância do dever instrumental, esta se converte em principal, nos termos da lei, e não há que se ligar àquela referente ao pagamento do tributo, **ainda que se estabeleça em percentual deste**, pois que a lógica aqui não é matemática,  $\{(m) \text{ multa } (x) - \text{tributo}\} m = 100\% \text{ de } x, \text{ se } x = 0, \text{ logo } m = 0$ , **mas sim jurídica**, qual seja, nasceu a obrigação de pagar a multa, então ela se extingue, pela sua decadência, não de outra, **após o transcurso do prazo**. Reforce-se, o dever de pagar o tributo é totalmente diverso daquele constante deste lançamento, portanto, **não podem tais obrigações se equivaler no tempo, ainda que de forma reflexa**, sob pena de descumprimento dos termos da lei, os quais este Conselho se vincula.

Isto posto, vale ainda lembrar as sábias lições de Carlos Maximiliano, (Hermenêutica e Aplicação do Direito, 16ª ed.1997, pag. 166) “Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: **não de modo que a ordem legal envolva um absurdo**, prescreva inconveniências, **vá ter a conclusões inconsistentes** ou impossíveis” (grifo do autor).

Deste modo, voto em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, nestes termos: (i) cancelar a multa aplicada até a competência de 11/2001, eis que atingida pela decadência, baseada no art. 173, I, do CTN; e (ii) excluir da base de cálculo da reportada multa as parcelas referentes à alimentação *in natura* do PAF 17460.000123/2007-19.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino