



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17883.000233/2009-63
ACÓRDÃO	2101-003.379 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OBR CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP. CFL 68

Constitui infração à legislação previdenciária deixar, a empresa, de informar mensalmente ao INSS por intermédio da GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Constatado descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária, é procedente o lançamento da respectiva multa.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas ao mérito da obrigação principal, e, na parte conhecida rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por OBR CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA (e-fls. 534/544) em face do Acórdão nº 12-33.020 (e-fls. 521/527) da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, que manteve o Auto de Infração, com cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Para fins de descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos necessários:

Da Autuação

Trata-se de Auto de Infração, DEBCAD 37.227.006-9, lavrado contra a empresa acima identificada, por ter a mesma infringido o disposto na Lei nº 8.212/91, art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 c/c art. 225 inciso IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, ao deixar de apresentar as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2004 a 12/2005.

2. A infringência sujeitou à empresa a multa prevista nos art. 32, parágrafo 5 da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei n. 9.528/97 e nos artigos 284, inciso II (com a redação • dada pelo Decreto n. 4.729/03) e 373 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF no 48, de 12/02/2009, no valor de R\$ 26.352,16 (vinte e seis mil, trezentos e cinquenta e dois reais e dezesseis centavos).

3. No Relatório Fiscal do Auto de Infração e no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, temos que:

3.1. Na verificação das Folhas de Pagamento e das Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social, verificou-se que a empresa deixou de

informar em GFIP parte dos salários de contribuição referentes As remunerações contidas nas notas fiscais de serviço, no período de 01/2004 a 12/2005, conforme planilha anexa de fls. 65/67.

3.2. "Foram utilizados os valores de mão de obra contidos nas notas fiscais, tendo em vista que a contabilidade da empresa não registra o movimento real, razão pela qual a mesma foi autuada através do auto de infração nº37.227.007-7 de 29/07/2009".

3.3. Com a emissão da MP 449/2008, as competências 07/2005, 08/2005, 10/2005 e 12/2005, foram cobradas no AIOA 37.227.011-5, tendo em vista que o novo cálculo para estas competências tornou-se mais benéfico. Para as demais competências o cálculo efetuado neste documento é mais benéfico.

3.4. Não ocorreu circunstância agravante.

Da Impugnação:

4. Inconformada a empresa apresentou de fls. 73/81, onde alega em apertada síntese:

4.1. Exorbitância do valor da multa - violação ao princípio da razoabilidade: O auditor utilizou-se de deduções equivocadas além de penalizar a empresa pelo extravio de documentos devidamente contabilizados. Que o valor da multa é exorbitante e que caso se considere que pequenos erros são passíveis de multa requer a revisão do valor.

4.2. Multa Genérica - violação à ampla defesa: Alega que o Auditor aplicou a multa sem demonstrar qual o valor correspondente a cada infração cometida, assim como desconsiderou o Livro Diário, sem analisar todos os outros documentos da empresa. Que só as Notas fiscais não transmite a realidade da contribuição da empresa.

4.3. Mérito —equívocos realizados pelo Auditor:

a) Suposta não contabilização: os recibos referentes a Norma de Cassia Freitas não foram lançados na contabilidade, porém foram lançados nas folhas de pagamento, tendo sido recolhido os encargos e impostos devidos.

b) Suposta contabilização com valores inferiores: Devem ser considerados os valores de R\$ 100,00 por estarem na folha de pagamento e contabilidade, tendo sido recolhido os encargos e impostos devidos.

3.9. Do pedido: Tendo em vista que algumas infrações são ínfimas em relação a todo o recolhimento e que outras são totalmente infundadas, assim como por ter documentos extraídos por ato ilícito de terceiros, requer a improcedência do Auto de Infração. No caso de entender que o auto deve ser mantido, solicita revisão da multa imposta

A DRJ negou provimento à impugnação por unanimidade, como se vê da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Obrigação Acessória

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Do voto da relatora, que foi acompanhado pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se os fundamentos da sua decisão final:

10. De fato o presente Auto de Infração tem relação direta com os Autos de Infração nº 37.227.012-3 e 37.227.016-6, conforme apontado pela própria impugnante. Tais Autos de Infração foram lançados em face da constatação de que a Impugnante não cumpriu sua obrigação principal de efetuar os devidos recolhimentos das contribuições previdenciárias e para Terceiros, a cargo da empresa, sobre os salários de contribuição apurados com base em Notas Fiscais de Serviço, por aferição indireta, por ter a fiscalização desconsiderado a contabilidade da empresa ao constatar que esta não registrava os reais valores dos salários de contribuição de seus segurados empregados.

11. Tais créditos foram julgados nesta mesma sessão de julgamento e os Acórdãos proferidos para os mesmos foram:

a) AI nº 37.227.012-3 -Acórdão nº 12-33.018 - negar provimento à Impugnação, MANTENDO o crédito tributário exigido.

b) AI nº 37.227.016-6 -Acórdão 12-33.019 - negar provimento à Impugnação, MANTENDO o crédito tributário exigido.

Conclusão:

12. Considerando o disposto nos itens 10 e 11 acima, está sendo solicitada a apensação do presente processo ao processo 17883.000228/2009-51.

13. Desta forma, diante de todo o acima exposto, conclui-se que o presente Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo o auditor agido de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, motivo pelo qual nego provimento à impugnação, mantendo o crédito tributário.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho no qual alega que o Auditor Fiscal desconsiderou de forma arbitrária o livro diário da empresa, sob a alegação de que a contabilidade não refletia o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço. E que tal desconsideração foi baseada exclusivamente em um provável erro material no registro de um único pagamento de serviço. Destacou que não se pode invalidar um documento oficial com cerca de 100 páginas por conta de um único equívoco. Essa atitude gera um efeito ainda mais prejudicial e irreal, pois o Auditor passou a considerar apenas os valores brutos das notas fiscais como base para os recolhimentos previdenciários.

Além disso, aduziu que percentual arbitrado pelo Auditor não condiz com a realidade da empresa. A recorrente possuía como custo médio um valor significativamente inferior aos 40% das ordens de serviço, conforme já demonstrado por meio da documentação apresentada. Outro ponto relevante que não foi devidamente analisado é que não se pode utilizar apenas as faturas de notas fiscais como base de cálculo. É comum que o serviço já tenha sido prestado e os recolhimentos efetuados antes da emissão da nota fiscal, conforme estipulado nos contratos firmados entre as partes. Portanto, seria incorreto aplicar percentuais com base apenas nas notas fiscais expedidas, sem considerar a efetiva prestação de serviço e os contratos vigentes.

A empresa reafirma que jamais se eximiu de suas obrigações legais e que sempre cumpriu todas as exigências, conforme demonstrado na documentação já anexada. Todas as obrigações foram devidamente recolhidas e pagas em suas respectivas competências, sendo inaceitável que a recorrente seja considerada devedora, quando não o é.

Afirma que o Auto de Infração foi fundamentado em deduções equivocadas, que induziram a Colenda Turma da DRJ ao erro. A empresa foi penalizada por documentos que foram extraviados, mas que estavam devidamente contabilizados, o que configura uma clara violação ao princípio da razoabilidade. Embora a recorrente não tenha tomado as medidas cabíveis diante da perda de documentação, isso não justifica que seja julgada como devedora.

Invoca o princípio da razoabilidade, embora não esteja expressamente previsto sob essa epígrafe na Constituição de 1988, pode ser inferido implicitamente de diversos dispositivos constitucionais, bem como do histórico de sua elaboração. No aspecto processual, esse princípio está positivado no capítulo de direitos e garantias individuais, no artigo 5º, inciso LIV, da Constituição da República. No campo penal, o inciso XXXIX.

Ainda que não haja disposição expressa no direito material, a ausência do princípio da razoabilidade é sentida. Não se pode negar que a razoabilidade e a racionalidade integram de forma essencial o ordenamento constitucional brasileiro, sendo princípios fundamentais para a elaboração de leis e para a atuação do Poder Executivo. O afastamento desses princípios, em qualquer dos casos, é inadmissível.

Alegou ainda que houve violação à ampla defesa, uma vez que no seu entendimento, se as partes não tiverem conhecimento do inteiro teor da infração que ela cometeu, o dispositivo legal violado e o valor pormenorizado tal princípio estaria sendo violado.

Informa que Auditor-Fiscal autuante desconsiderou o Livro Diário da empresa sem analisar documentos essenciais como a folha de pagamento, que reflete com precisão a realidade da empresa, incluindo os funcionários, salários e as respectivas contribuições previdenciárias. Em vez disso, baseou sua análise exclusivamente nas notas fiscais, que não representam fielmente os valores devidos.

Essa abordagem compromete o direito à ampla defesa, pois o Auto de Infração é genérico e não detalha os valores atribuídos a cada suposta infração. Sem essa discriminação, torna-se impossível para a empresa se defender adequadamente. Por isso, requer-se a descrição

pormenorizada dos valores relacionados a todas as infrações alegadas, garantindo o exercício pleno da ampla defesa — princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, expressamente previsto na Constituição Federal.

Em relação à suposta não contabilização de pagamentos, a empresa esclarece que os recibos referentes às competências de agosto e novembro de 2005, no valor de R\$ 800 e R\$ 500 respectivamente, foram devidamente lançados nas folhas de pagamento desses meses. Embora não tenham sido registrados no Livro Diário nº 17, todos os encargos e impostos foram recolhidos corretamente, demonstrando que a empresa agiu de forma lícita e não há justificativa para qualquer penalização.

Quanto à alegação de contabilização com valores inferiores, a empresa afirma que os valores corretos de R\$ 100,00 foram devidamente registrados tanto na folha de pagamento quanto no Livro Diário nº 17. Dessa forma, todos os encargos e tributos foram recolhidos conforme a legislação vigente, afastando qualquer irregularidade.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

Quando recebidos os autos no CARF foi proferido despacho de e-fl. 555 determinando a remessa dos autos à origem para confirmação da inclusão do débito em parcelamento ou pedido de desistência por parte do contribuinte.

À e-fl. 561 e 567 foi certificado que somente o processo 17883.000228/2009-51 foi objeto de pedido de desistência em decorrência de parcelamento, com remessa dos autos de volta ao Conselho para análise e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

Diante da intimação por AR em 28/09/2010 (e-fl.531), o recurso interposto em 27/10/2010 (e-fl. 534/544) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Contudo, o recurso deve ser conhecido apenas parcialmente, uma vez que a recorrente apresenta argumentos relacionados a obrigação principal e que foi objeto de processo específico.

As alegações apresentadas pelo contribuinte dizem respeito ao mérito da obrigação principal, envolvendo questionamentos sobre a base de cálculo, valoração de notas fiscais, percentuais aplicados e recolhimentos efetuados das contribuições previdenciárias. Tais matérias não podem ser apreciadas neste recurso, que se limita à discussão sobre o descumprimento de obrigação acessória.

Por se tratar de matéria estranha aos presentes autos, entendo que não merecem conhecimento.

2. Preliminar de violação a ampla defesa

A recorrente alega que o presente auto de infração encontra-se eivado de nulidades, por ter desrespeitado o direito de defesa e do contraditório, motivo pelo qual sua lavratura não preenche os requisitos legais e que houve afronta ao Princípio da Ampla Defesa.

O contribuinte argumenta que o Auto de Infração é genérico e não especifica os valores correspondentes a cada infração apontada, o que inviabiliza uma defesa efetiva. Assim, requer que a autoridade fiscal detalhe os montantes e fundamentos de cada suposta irregularidade, a fim de assegurar o pleno exercício do direito de defesa previsto na Constituição Federal.

Pois bem, sabe-se que os autos de infração devem conter todos os requisitos legais estabelecidos nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

Os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Como devidamente esclarecido pela DRJ de origem, o Relatório Fiscal relaciona, ordenadamente, as circunstâncias fáticas e respectivos pressupostos legais para a exigência fiscal, seja em relação à competência para fiscalizar os tributos e aos procedimentos adotados pela auditoria fiscal, seja em relação às rubricas ou infrações apuradas.

Foram descritos os fatos ocorridos, as bases de cálculo apuradas, os documentos examinados, as folhas de pagamento e GFIP com as omissões descritas, em confronto com aqueles documentos, culminando com a elaboração de planilhas demonstrativas e de cálculo da multa, além de fazer menção expressa aos demais dispositivos legais pertinentes e anexos da autuação.

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

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

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedural em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa. Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o

contribuinte foi regularmente intimado a apresentar esclarecimentos e documentações pertinentes.

Dessa forma, verifica-se que depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Portanto, o auto de infração está acompanhado da fundamentação legal, do discriminativo do débito e do relatório fiscal, que atendem perfeitamente à legislação supra, não havendo qualquer violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, nem mesmo obscuridade ou falta de motivação.

Assim sendo, sem razão a recorrente.

3. Mérito

Conforme relatado, quando recebidos originariamente os autos no CARF foi proferido despacho de e-fl. 555 determinando a remessa à origem para confirmação da inclusão do débito em parcelamento ou pedido de desistência por parte do contribuinte.

À e-fl. 561 e 567 foi certificado que somente o processo 17883.000228/2009-51 foi objeto de pedido de desistência em decorrência de parcelamento, com remessa dos autos de volta ao Conselho para análise e julgamento do Recurso Voluntário.

Nesse sentido, estando mantido o crédito tributário da obrigação principal, diante da concordância do contribuinte, permanece hígida a cobrança da multa acessória, objeto do presente processo.

Conforme autuação, trata-se de descumprimento de obrigação acessória de fazer, traduzida no art. 32, inc. IV da Lei nº 8.212, de 1991, são os chamados deveres instrumentais que permitem o exercício da fiscalização tributária, conforme abaixo transcreto:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

A desobediência ao dispositivo acima esteve submetida à aplicação da multa isolada prevista no §5º do mesmo artigo do diploma legal em exame, à época do fato, conforme abaixo transcreto:

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Conforme se verifica tanto da autuação quanto da decisão de piso não há se falar em nulidade do auto de infração ou de violação a ampla defesa uma vez que o lançamento ocorreu com a descrição da infração cometida pela empresa recorrente, assim como dos dispositivos legais violados.

Os elementos que caracterizam a infração, bem como a imposição da penalidade, foram devidamente descritos no relatório fiscal que acompanha o auto de infração e no relatório referente à aplicação da multa (fls. 63/64), além dos documentos anexos (fls. 65/70).

As normas legais que embasam a infração estão claramente indicadas nos relatórios fiscais e na folha de rosto deste processo. Também está especificado o valor da multa aplicada. Dessa forma, não há qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que os fatos foram descritos com clareza e devidamente relacionados aos dispositivos legais pertinentes pela autoridade fiscal.

O Auto de Infração em questão foi emitido após a fiscalização constatar que a parte impugnante não cumpriu com sua obrigação acessória, ao deixar de apresentar as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, contendo os dados relativos aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. É importante destacar que o lançamento do crédito tributário é um ato administrativo vinculado, conforme estabelece o §1º do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Diante da clareza dos elementos constantes nos relatórios fiscais, da correta identificação dos dispositivos legais infringidos, e da comprovação da omissão da obrigação acessória por parte do recorrente, conclui-se que o lançamento foi realizado em conformidade com os preceitos legais.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas ao mérito da obrigação principal, e, na parte conhecida rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior