



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.006070/2008-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.237 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente DELTTA DE PARTICIPAÇÕES E DESENVOLVIMENTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/05/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 69. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP com omissões ou contendo informações inexatas ou incompletas relativas a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

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.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

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.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante n.º 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. 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 (Súmula CARF n.º 148).

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF n.º 11).

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.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÕES DISTINTAS.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF n.º 04: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (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. 97 e ss).

Pois bem. Trata o presente processo de Auto de Infração (AI n.º 37.176.359-2, de 25/09/2008 e cientificado em 04/10/2008) lavrado em face da empresa, em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, § 6º da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 9.528/97, combinado com o art. 284, III do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, uma vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fis.15), a empresa apresentou GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação à Previdência Social, com informações inexatas em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, competências 01/2003 a 05/2003.

O Relatório Fiscal da Infração informa que o contribuinte apresentou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com erro de preenchimento em três campos sendo dados não relacionados com fatos geradores, para as competências de 01 a 05/2003, conforme descrição às fls. 15.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 18) e Anexo I (fls. 19) informam como foi calculada a multa no montante de R\$ 941,10 (novecentos e quarenta e um reais e dez centavos), de acordo com o disposto no art. 292, inciso I do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 (valor atualizado pela Portaria Interministerial n.º 77 de 11/03/2008, publicada no DOU de 12/03/2008).

Às fls. 02, 03, 06 a 14, encontram-se cópias dos seguintes documentos: IPC — Instrução para o Contribuinte, MPF - Mandado de Procedimento Fiscal, TIAF — Termo de Início da Ação Fiscal, TIAD — Termos de Intimação para Apresentação de Documentos e TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, relativos à ação fiscal realizada na empresa.

A qualificação das pessoas físicas representantes legais da empresa contribuinte, período de atuação e tipo de vínculo existente constam do Relatório de Representantes Legais - REPLEG e da Relação de Vínculos - VÍNCULOS (fls. 04 e 05).

Também foram lavrados, além deste, os seguintes Autos de Infração – AI:

- a) n.º 37.176.353-3, referente à parte da empresa e a destinada ao SAT/RAT.
- b) n.º 37.176.354-1, referente às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais.
- c) n.º 37.176.355-0, referente às contribuições previdenciárias para outras entidades e fundos (terceiros).
- d) n.º 37.176.356-8, pela empresa deixar de prestar todas as informações financeiras e contábeis na forma estabelecida (CFL 35).
- e) n.º 37.176.357-6, pela empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais (CFL 59).
- f) n.º 37.176.358-4, pela empresa apresentar GFIP com informações omissas relacionadas com fatos geradores (CFL 68).
- g) n.º 37.176.360-2, por deixar o contribuinte de apresentar o Livro Diário relacionado com as contribuições previstas na Lei n.º 8.212/91 (CFL 38).

A empresa apresentou a impugnação de fls. 27/41, acompanhada dos anexos (fls. 42 a 64), com as seguintes alegações, em síntese:

DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

1. A Impugnante alega a tempestividade de sua impugnação.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

2. Alega, também, que não houve relevante razão para que o Auditor Fiscal lançasse mão do arbitramento e aferição indireta, pois a Impugnante não deixou de apresentar os documentos solicitados com a finalidade de embaraçar a fiscalização; e que ajuizou, em face do INSS, Ação Declaratória de Inexigibilidade da contribuição social incidente sobre a remuneração feita aos empresários, administradores e trabalhadores autônomos (processo 96.22978-3 — 19ª Vara da Justiça Federal em São Paulo — SP), requerendo tutela antecipada, com base no artigo 273 do Código de Processo Civil, enfim concedida, independentemente de qualquer garantia. Por tal razão, a Impugnante estava desobrigada do recolhimento por força de provimento judicial e, portanto, também o estava para prestar quaisquer informações. Assim, injustificável o arbitramento e necessária a declaração de nulidade do presente Auto de Infração.

DA DECADÊNCIA TOTAL

3. A Impugnante alega também a extinção de crédito em razão da decadência tributária, com base na inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal e conseqüente aplicação do artigo 174 do Código Tributário Nacional, estando decadente/prescrito todo o período lançado: janeiro de 2003 a maio de 2003.

DOS REQUERIMENTOS DA IMPUGNANTE

Assim, a Impugnante requer:

4. Que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração por justa recusa para exibição de documentos relativos a Contribuições cujo recolhimento estava desobrigada.
5. Alternativamente, reconhecer a extinção do crédito tributário por estar fulminado pela prescrição/decadência.
6. Na hipótese de rejeição dos pedidos antecedentes, a determinação de perícia para o fim de apurar o exato "quantum debeatur", sob pena de cerceamento do direito de ampla defesa e do devido processo legal.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 97 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção do crédito tributário**. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/05/2003

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA EM LEI.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE ILEGALIDADE. ATO VINCULADO E OBRIGATÓRIO.

Constatada a ocorrência de descumprimento de obrigação acessória prevista em lei, cumpre à autoridade administrativa lavrar o respectivo auto de infração, sendo o lançamento um ato vinculado e obrigatório sob pena de responsabilidade funcional.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, conforme artigo 173, I do CTN, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante do STF n.º 8.

AUTO DE INFRAÇÃO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória não definitivamente julgado, aplica-se a nova lei somente quando cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS.

Indefere-se o pedido de perícia e diligência, quando não são atendidas as exigências contidas na norma de regência do contencioso administrativo fiscal vigente à época da impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 114 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, organizado de acordo com os seguintes tópicos: (i) tempestividade do recurso interposto; (ii) a nulidade do julgado recorrido; (iii) questão prejudicial de extinção do crédito tributário; (iv) mérito das razões recursais.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

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.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Preliminares.

2.1. Nulidade da decisão recorrida.

Preliminarmente, o recorrente alega que a decisão recorrida seria nula, por entender que houve violação ao direito de ampla defesa, ao rejeitar o requerimento de produção de provas e diligências pertinentes.

Entende, pois, que as provas eram absolutamente necessárias para comprovar o desacerto da autuação sofrida, inclusive a incorreção dos valores apurados e, denegada como foi, restou configurado o cerceamento da defesa do contribuinte.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, a decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Os elementos de prova a favor da recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Ademais, realização de diligência ou perícia somente se justificaria na hipótese de necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento específico em determinadas matérias, com o intuito de esclarecer aspectos controvertidos que não ficaram suficientemente demonstrados pelas provas aportadas ao processo, não sendo essa a hipótese dos autos.

Dessa forma, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, dispensando, ainda, a produção de prova pericial técnica, por não depender de maiores conhecimentos científicos, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Para além do exposto, quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação.

A propósito, é de responsabilidade da empresa manter à disposição da fiscalização, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações previdenciárias (art. 60, VII, da Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005).

Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Cabe destacar, ainda, que o recurso foi apresentado no ano-calendário de 2010, sendo que até o presente momento o recorrente não requereu a juntada de qualquer documento adicional aos autos, tendo tido tempo suficiente para se manifestar.

E, ainda, não há, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Por fim, destaco que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

2.2. Nulidade do lançamento.

O recorrente também alega que o auto de infração seria nulo, por entender que não houve a exposição clara e precisa dos fatos que redundaram nas infrações apuradas, acompanhada dos elementos de provas indispensáveis à comprovação do ato ilícito.

Pois bem. É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar 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 (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe.

A começar, entendo, pois, que o auto de infração em discussão está em conformidade com os arts. 10 e 11 do Decreto 70.235/1972 e não violou o art. 59 desta norma. Veja-se:

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

(...)

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.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

A propósito, o art. 60 do Decreto nº 70.235/72 menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa

Ao contrário do que arguido pelo recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constantes no Auto de Infração.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador de obrigação acessória, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Para além do exposto, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972.

Cabe pontuar, ainda, que 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, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Dessa forma, não procede o argumento acerca da nulidade do lançamento, eis que não se vislumbra ofensa à ampla defesa, tendo em vista estarem descritos todos os motivos para constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais; o Relatório fiscal e os seus relatórios de lançamentos, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que o contribuinte pudesse compreender perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

3. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Conforme narrado, trata-se de auto de infração lavrado em razão de o sujeito passivo haver infringido o dispositivo previsto no artigo 32, inciso IV e § 6º, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99. O Relatório Fiscal da Infração informa que o contribuinte apresentou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com erro de preenchimento em três campos sendo dados não relacionados com fatos geradores, para as competências de 01 a 05/2003.

O Auto de Infração foi lavrado em 25/09/2008, tendo o interessado dele tomado conhecimento no dia 04/10/2008 (e-fl. 92).

O contribuinte, em seu recurso, insiste na decadência/prescrição do crédito tributário lançado.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 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.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, § 6º, da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 284, inciso III, e artigo 373, ambos do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, relativa ao período de apuração 01/01/2003 a 31/05/2003, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento no dia 04/10/2008 (e-fl. 92).

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF n.º 148, *in verbis*:

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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, uma vez que o sujeito passivo, foi cientificado do lançamento, no dia 04/10/2008 (e-fl. 92), e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração 01/01/2003 a 31/05/2003, não há que se falar em decadência do crédito tributário, pelo art. 173, I, do CTN.

Considerando-se que a competência inicial a ser considerada para cálculo da decadência neste Auto de Infração é 01/2003, a Administração Tributária tinha cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2004 a 31/12/2008.

Por fim, cabe esclarecer que não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF n.º 11, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

(Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não deve prevalecer a aplicação do artigo 174, do Código Tributário Nacional ao presente caso, conforme pleiteado pelo recorrente, eis que, não havendo declaração em GFIP dos fatos geradores até o momento do lançamento fiscal, não há que se falar em constituição definitiva do crédito tributário ou mesmo em prescrição.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Portanto, não há que se falar em decadência e nem mesmo em prescrição do crédito tributário.

4. Mérito.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. A Lei n.º 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei n.º 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis n.º 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

No presente caso, a obrigação acessória em debate está prevista no art. 32, inciso IV, § 6º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, e alterações posteriores (Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997), combinado com o Art. 225, inciso IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, *in verbis*:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - 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.** (Grifamos)

(...)

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

IV - Informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

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).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Quanto a obrigação de apresentar a declaração em comento a tempo e modo, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental. E, ainda, o contribuinte deve cumprir a obrigação acessória de entregar a GFIP, a tempo e modo, sem necessidade de intimação prévia, sob pena de aplicação da multa prevista na legislação (Súmula CARF n.º 46).

Para além do exposto, a alegação de que estava desobrigada do recolhimento das contribuições previdenciárias por força de provimento judicial não merece prosperar. Isso porque, além de o objeto da ação ajuizada pelo sujeito passivo dizer respeito tão somente à suspensão do pagamento das contribuições previdenciárias reguladas pela Lei Complementar n.º 84/96, com vigência no período de maio de 1996 a fevereiro de 2000, o presente auto de infração foi lavrado em razão de o sujeito passivo haver infringido o dispositivo previsto no artigo 32, inciso IV e § 6º, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99. O Relatório Fiscal da Infração informa que o contribuinte apresentou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com erro de preenchimento em três campos sendo dados não relacionados com fatos geradores, para as competências de 01 a 05/2003.

Sobre as demais alegações do sujeito passivo, além de estarem desacompanhadas de provas, não são suficientes para eximir o interessado do cumprimento da obrigação acessória discutida no presente lançamento, eis que sua exigência decorre da lei, sendo que o contribuinte possui prazo razoável para o cumprimento de seu dever. A propósito, se discute, no presente caso, o descumprimento da obrigação acessória que está relacionada à apresentação de GFIP com informações inexatas nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e que, portanto, não se confundem com as obrigações principais lançadas no contexto da mesma ação fiscal.

E, ainda que assim não o fosse, cabe reforçar que o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da multa por

descumprimento de obrigação acessória. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Fica evidente, portanto, que o envio da GFIP, a tempo e modo, constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação – GPS. Não há que se falar, pois, em absorção da obrigação acessória pela obrigação tributária principal.

Cabe destacar, ainda, que o princípio da verdade material que rege o Processo Administrativo Fiscal não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Para além do exposto, cabe destacar que a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados está prevista no art. 34, da Lei n.º 8.212/91, sendo que sua incidência sobre débitos tributários já foi pacificada, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, registro que a decisão recorrida observou a retroatividade benigna, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, mediante a comparação entre o valor da multa calculada pelo art. 32, §3º, da Lei n.º 8.212/91 conforme Relatório (fls. 19 e 20) e o valor da multa calculada pelo art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, tendo sido constatado que a multa calculada originalmente para a infração objeto da presente autuação, na forma do art. 32, §3º, da Lei n.º 8.212/91, resulta em um valor menor, revelando-se, portanto, mais benéfica que o da aplicação da nova redação da Lei n.º 11.941/09.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Por fim, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Conclusão

Ante o exposto, voto CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite