



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35373.000970/2006-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.375 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2021
Recorrente JAVA EMPRESA AGRÍCOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/05/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa aplicada em relação às competências até 09/2001, inclusive, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Júnior – Redator Designado

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória de apresentar a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL-68).

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 14-27.706 - proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - DRJ/RPO - transcritos a seguir (processo digital, fls. 768 a 773):

Cientificada em 06/10/2006, a notificada apresentou IMPUGNAÇÃO tempestiva em 23/10/2006, às fls. 26/64, argumentando, no sentido da nulidade do lançamento, que:

- não houve preenchimento irregular das GFIPs, como demonstram as cópias das mesmas anexadas à defesa; ademais é primária e não ocorreu qualquer circunstância agravante;
- a ausência de má-fé e a concomitante retificação do ocorrido, enseja a relevação integral da multa aplicada;
- os fatos geradores ocorridos antes de 14/03/2001 foram alcançados pela decadência;

- a autoridade fiscal cometeu erro de procedimento que impossibilita o pleno exercício do direito de defesa, fulminando de absoluta nulidade o auto de infração;
- assim como na NFLD 35.792.793-1 lavrada, não houve referência à origem da base de cálculo empregada pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento das respectivas contribuições;
- todas as contribuições foram recolhidas em seu devido tempo, sendo as guias de pagamento apresentadas ao Auditor Fiscal;
- reitera todos os argumentos da defesa apresentada em face da NFLD 35.792.793-1;
- o prazo para defesa foi exíguo;
- a cada competência a autoridade fiscal considerou violada a norma, e aplicou a multa por competência, revelando flagrante desproporção entre o suposto comportamento lesivo e a pena aplicada; a multa é confiscatória, fere a regra vetora da legalidade e o primado da razoabilidade;
- assim como no campo do ilícito penal em que se reconhece a ocorrência de infração continuada, também na seara do ilícito tributário é possível falar-se em infração fiscal de natureza continuada, aplicando-se, assim, apenas uma multa;
- dentro do espírito de colaboração e esclarecimento ao contribuinte, a empresa deveria ser intimada a regularizar as GFIPs, conforme o disposto no §1º, do art. 634, da IN DC INSS - SRP n.º 03/2005;
- requer a juntada posterior de documentos, diligência, perícia e prova Pessoal e diligência.

O Serviço de Contencioso da Delegacia da Receita Previdenciária de Ribeirão Preto emitiu o Despacho datado de 21/11/2006, fls. 195/196, solicitando que a fiscalização verificasse ponto por ponto todos os valores lançados que foram questionados pela autuada; e verificasse também se houve a eventual correção da falta pela autuada.

A fiscalização emitiu a Informação Fiscal, conforme solicitado, fls. 232/233 e planilhas anexas, fls 200/217, com os seguintes esclarecimentos:

- em decorrência da não apresentação pelo contribuinte durante a ação fiscal, em meio papel, das GFIPs anexadas às fls. 77 a 154, deixou de considerar os valores declarados na mesma. Como as GFIPs foram entregues no dia 09 de março de 2004, as mesmas deveriam ter sido consideradas na época do lançamento fiscal (03/10/2006);
- considerados os valores dos salários de contribuição e contribuições declaradas nas GFIPs, o valor da multa aplicada e lançada passa de R\$134.122,80 para R\$62.809,22, conforme planilhas fls. 200/202.
- ressalta que as bases de cálculo dos lançamentos foram extraídas, principalmente, da contabilidade da autuada; acrescentando que lavrou o Auto-de-Infração Debcad n.º 35.792.800-8, por descumprimento da obrigação acessória prevista na art. 32, II, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, uma vez que a autuada deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

Em seguida, a notificada apresentou manifestações acerca da Informação Fiscal acima mencionada, em 19/12/2007, fls. 239/275, argumentando que:

- permanecem os mesmos equívocos que viciaram a autuação original;
- a multa deveria ter sido de plano integralmente excluída;

- diversas glosas propugnadas pela autoridade fiscal estão com suas respectivas guias de quitação devidamente arquivadas e registradas na escrita da empresa;
- a autoridade fiscal persiste em efetuar glosas sem indicar quais as bases de cálculo empregadas nos lançamentos;
- confrontou os lançamentos fiscais e os documentos mantidos em seus registros fiscais, para demonstrar a improcedência do lançamento;
- caso mantida a autuação, espera o perdão da multa ou sua gradação, observadas as particularidades do caso.

Julgamento de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 768 a 773):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/8/1999 a 31/1/2005

Nº do processo na origem DEBCAD nº 35.792.799-0

DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, previsto no Código Tributário Nacional.

APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS

A apresentação posterior de documentos somente é admissível nas exceções previstas no art. 16, §4º do Decreto n.º 70.235/72.

PERÍCIA

Para deferimento do pedido, a notificada deve expor os motivos que a justifique

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ

As contribuições são devidas, ainda que não haja má-fé do contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentos apresentados na impugnação (processo digital, fls. 776 a 816).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 14/4/2010 (processo digital, fl. 774), e a peça recursal foi interposta em 11/5/2010 (processo digital, fl. 776), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos

de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque faltou a discriminação de todos os elementos do lançamento, o que reflete cerceamento de defesa. Não obstante mencionadas alegações, entendo que a notificação de lançamento 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 do autuado. Confirma-se:

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.

A tal respeito, dito 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 no “Auto de Infração” e “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 403 a 411 e 420 a 426).

Tanto é verdade, que a Interessada 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. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.

A propósito, vale transcrever trechos da decisão de origem, quem muito bem elucidam reportados fatos, nestes termos:

[...]

A autuada argumenta que a multa deveria ser única, pois se trata de ilícito fiscal de natureza continuada; tal argumentação não merece prosperar, pois não há fundamentação legal que a sustente. Na verdade, a legislação fiscal acima mencionada determina a aplicação de multa para cada uma das competências em que houve descumprimento da obrigação acessória.

Quanto à argumentação relativa à não indicação das bases de cálculo das contribuições, a mesma não merece prosperar. Isso porque todas as bases de cálculos das contribuições devidas estão indicadas no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, fls. 04/51, e no Relatório de lançamento, fls. 76/106 do processo Debcad n.º 35.792.793-1.

As argumentações referentes à glosas são impertinentes, uma vez que não houve qualquer lançamento de glosa.

A argumentação referente à exiguidade do prazo de defesa, também não merece prosperar. Na verdade, todos os prazos legais de defesa foram dados à notificada. A mesma, por sua vez, apresentou defesa original e manifestações complementares dentro dos prazos abertos, contrariando seus próprios argumentos.

A argumentação referente a cerceamento de defesa também não prospera. Isso porque, conforme acima mencionado, foram respeitados todos os prazos de defesa (os quais foram utilizados pela autuada) e todas as informações necessárias para o exercício de sua contestação foram informadas na presente autuação e na NFLD Debcad n.º 35.792.7931 (fundamentos legais, fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas, valores devidos, competência por competência). Ainda, o processo foi baixado em diligência para que a fiscalização se manifestasse sobre os documentos apresentados pela autuada.

Quanto às GFIPs anexadas pela defesa, o processo foi baixado em diligência para que as mesmas fossem analisadas pela fiscalização, conforme acima mencionado. Após a devida análise das mesmas, a fiscalização emitiu Informação Fiscal, esclarecendo que tais GFIPs foram enviadas em 2004 e deveriam ter sido consideradas. Por isso, a fiscalização apresentou nova planilha em que retifica os valores do lançamento, conforme acima mencionado.

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, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

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.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

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.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o Auto de Infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, posteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar sobre a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, supostamente em face da inconstitucionalidade e ilegalidade do art. 214, §9º,

XXV, do Decreto n.º 3.048, de 1999, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) 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 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado n.º 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o

juízo *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Inicialmente esclarece-se que as argumentações referentes ao lançamento do crédito relativo à obrigação principal de recolher as contribuições devidas são impertinentes ao presente processo, uma vez que esse trata do descumprimento de obrigação acessória, conforme acima mencionado. Tais argumentações foram devidamente analisadas no julgamento do processo Debcad n.º 35.792.793-1 referente à obrigação principal (processo 35373.000969/2006-21, julgado em 19/11/2009 por esta Turma).

[...]

A atuada argumenta que a multa deveria ser única, pois se trata de ilícito fiscal de natureza continuada; tal argumentação não merece prosperar, pois não há fundamentação legal que a sustente. Na verdade, a legislação fiscal acima mencionada determina a aplicação de multa para cada uma das competências em que houve descumprimento da obrigação acessória.

[...]

Quanto às GFIPs anexadas pela defesa, o processo foi baixado em diligência para que as mesmas fossem analisadas pela fiscalização, conforme acima mencionado. Após a devida análise das mesmas, a fiscalização emitiu Informação Fiscal, esclarecendo que tais GFIPs foram enviadas em 2004 e deveriam ter sido consideradas. Por isso, a fiscalização apresentou nova planilha em que retifica os valores do lançamento, conforme acima mencionado.

Com relação à argumentação relativa à ausência de má-fé da atuada, tem-se que a legislação fiscal estabelece as obrigações acessórias dos sujeitos passivos, e a eventual aplicação de multa em caso de não cumprimento das mesmas, independentemente de haver ou não má-fé por parte do sujeito passivo.

A respeito da decadência, tem-se que após a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 pelo STF por meio da Súmula n.º 8 do STF, aplica-se aos créditos previdenciários a decadência quinquenal prevista no Código Tributário Nacional. Para a fixação do início da contagem do prazo decadencial de cinco anos, observa-se a regra do art. 173,1 do Código Tributário Nacional, uma vez que se trata de processo relativo à obrigação acessória.

Dessa forma, **as competências até 11/2000 foram alcançadas pela decadência, devendo ser excluídas do lançamento.**

Assim, em decorrência das retificações e do período decadente acima mencionados, o crédito deve ser parcialmente exonerado, conforme tabela abaixo.

[...]

Quanto ao pedido de perdão da multa, esclarece-se que não há previsão legal para o mesmo. No tocante à relevação da multa, tem-se essa somente é possível quando há a correção da falta, o que não ocorreu no presente caso.

Em relação ao argumento no sentido de que a atuada deveria ser intimada a regularizar as GFIPs, conforme o disposto no §1º, do art. 634, da IN DC INSS - SRP n.º 03/2005, o mesmo não é pertinente ao presente processo, uma vez tal dispositivo legal é pertinente somente aos processos de cobrança automática, quando há o lançamento independente da instauração de procedimento fiscal, para fatos geradores declarados em GFIP.

Importante observar que tendo em vista as modificações introduzidas pela MP 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09, no tocante à aplicação de multa sobre o débito, e a retroatividade benéfica de lei prevista no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, deverá ser feita a comparação entre a multa prevista na legislação anterior à MP 449/08 (multa de mora, art. 35 da Lei n.º 8.212/91, então vigente somada com a multa prevista para o Auto-de-Infração de Obrigação Acessória CFL 68) com a multa

de acordo com a legislação introduzida pela MP 449/08 (multa de ofício, art. 35-A da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 44 da Lei n.º 9.430/96).

Uma vez que a multa de mora, pela legislação anterior, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado, a **apuração da penalidade mais benéfica ao autuado deverá ser efetuada no momento do pagamento, ou do parcelamento**, conforme Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04/12/2009.

(Destques no original)

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator Designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço *vênia* para delas discordar, pelas razões a seguir expostas.

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 do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Pois bem!

No julgamento do processo administrativo decorrente do descumprimento da obrigação principal (PAF 35373.000969/2006-21 – DEBCAD 35.792.793-1), tem-se que o órgão julgador de primeira instância cancelou parcialmente aquele lançamento fiscal, em face, dentre outras razões, do reconhecimento da perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário entre o período compreendido entre 09/1996 a 09/2001, em razão do transcurso do lustro decadencial.

É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido daquela decisão:

Como a ciência da autuada ocorreu em 06/10/2006, e em consulta ao sistema do fisco, e verifica-se a existência de recolhimentos no período 01 a 09/2001, deve-se, aplicar o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para fixação do *dies a quo* do prazo decadencial. Dessa forma, **as competências 09/1996 a 09/2001 foram alcançadas pela decadência, devendo ser excluídas do lançamento.**

Neste espedeque, 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, no referido processo, os valores lançados até a competência de 09/2001 (inclusive) 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, cancelando-se a multa aplicada em relação às competências até 09/2001 (inclusive), conforme restou decidido no julgamento do PAF principal.

Sobre o tema em análise, cumpre destacar que este relator compartilha do entendimento já manifestado pelo Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci em diversos julgados deste colegiado, nos seguintes termos:

A propósito da decadência, muito embora, nas obrigações acessórias, não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402-005.9001, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais nos PAFs encimados, haverá repercussão neste lançamento, pois a multa lançada neste Auto de Infração é de 100% da contribuição não declarada, ainda que observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

Isto é, não se está acolhendo a decadência ventilada no recurso interposto neste PAF, mas sim os reflexos da decadência declarada nos PAFs conexos.

Na dicção do § 2º do art. 113 do CTN, a obrigação acessória decorre da legislação tributária (compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares) e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

A inexecidível doutrina do professor Luciano Amaro² assim ensina:

A acessoriedade da obrigação dita "acessória" não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine.

Logo, a contagem do prazo da obrigação instrumental segue uma regra distinta da obrigação principal, podendo-se afirmar que o prazo decadencial para constituir obrigações acessórias é contado na forma do inc. I do art. 173 do CTN (do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

¹ [...]

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.

1. O prazo decadencial para constituição de obrigações tributárias acessórias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, vez que, nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pela Fazenda Pública.

2. Conforme preleciona a Súmula CARF 101, "na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

(CARF, Recurso Voluntário, Acórdão 2402-005.900, PAF 10803.720154/2012-71, sessão de 04/07/2017, relator João Victor Ribeiro Aldinucci, por unanimidade)

² AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 249.

Registre-se, pela sua importância que, conforme exposto no excerto supra transcrito, que 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, até a competência de 09/2001, inclusive – **em face da extinção da sua base de cálculo**, a qual foi apurada e cancelada no processo principal, sendo irrelevante, no entendimento deste relator, os motivos que ensejaram o cancelamento da autuação naquele outro processo.

Longe de serem meras ilações deste relator, 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 nº 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.

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 o lançamento fiscal até a competência de 09/2001, inclusive, em face da extinção da sua base de cálculo, a qual foi apurada e cancelada no processo principal (PAF nº 35373.000969/2006-21).

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

Declaração de Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Com a *maxima venia*, divirjo do Ilustre Relator quanto ao cancelamento da multa em relação às competências até 09/2001, inclusive, tendo em vista o cancelamento da obrigação

principal referente a essas competências, no processo 35373.000969/2006-21, uma vez que atingidas pela decadência, com fulcro no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66.

Aduz o Relator que não está reconhecendo a ocorrência da decadência no presente processo “em face do reconhecimento do lustro decadencial nos autos do PAF principal”, mas sim a extinção do crédito tributário referente às competências até 09/2001, inclusive, “em face da extinção da sua base de cálculo”, cancelada no processo 35373.000969/2006-21.

Pois bem, vejamos, de início, o que dispõe a legislação concernente à multa tratada no presente processo, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

Lei nº 8.212, de 24/7/91:

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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

0 a 5 segurados	1/2 valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/99:

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.

[...]

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis n.ºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto n.º 4.862, de 2003)

[...]

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Portaria MPS n.º 342, de 16/8/06:

Art. 7º A partir de 1º agosto de 2006:

[...]

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (caput do art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.156,95 (um mil cento e cinqüenta e seis reais e noventa e cinco centavos) a R\$ 115.694,42 (cento e quinze mil seiscentos e noventa e quatro reais e quarenta dois centavos);

Conforme se observa nos dispositivos acima, caso a empresa apresentasse a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias estaria sujeita à pena administrativa de multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, limitada a um montante equivalente ao valor mínimo de R\$ 1.156,95, multiplicado por um número entre 0,5 e 50, de acordo com o número de segurados a serviços na empresa.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, fl. 421, foram omitidos, em GFIP, fatos geradores de contribuições previdenciárias:

Após o lançamento de todas as bases de cálculo, tendo como fatos geradores remunerações pagas a trabalhadores empregados, autônomos, honorários de diretoria, comercialização de produtos rurais, fretes e carretos pagos a pessoas físicas, constatei que as GFIPs foram apresentadas sem lançamento de todos os fatos geradores e as correspondentes contribuições devidas. Os valores das contribuições e fatos geradores foram segregados nos levantamentos números: 02 - Comercialização de produtos Rurais; 05 - Remuneração de Trabalhadores Embragados e contribuintes Individuais; 10 - Fretes e Carretos Pagos a Pessoas Físicas. A infração está prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o artigo 225, inciso IV do Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999.

E pela planilha de fls. 423 a 425, tal omissão ocorreu no período de 08/1998 a 01/2005, o que ensejou a aplicação da multa ora discutida.

Cabe destacar que a multa em comento, à luz do que dispõe o CTN, é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente, bastando que a obrigação tributária acessória não tenha sido cumprida para que a multa seja aplicada.

Quanto ao prazo decadencial para aplicação da multa, trazemos à baila o enunciado da 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.

Como se nota, o prazo decadencial para aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória será sempre aferido com base no art. 173, inciso I, do CTN, independente do destino da obrigação principal correlata. Destarte, mesmo que a obrigação principal tenha sido fulminada pela decadência, com base no art. 150, § 4, do CTN, ainda assim a multa por descumprimento da obrigação acessória será aplicada, caso não tenha sido atingida pela decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Dessa forma, se entendermos que o cancelamento da obrigação principal, com base no art. 150, § 4º, do CTN, acarreta o cancelamento da multa por descumprimento da obrigação acessória, em razão de suposta extinção da sua base de cálculo, estaremos, inevitavelmente, conferindo status de letra morta ao enunciado da Súmula CARF n.º 148.

Ademais, no caso da multa do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, importa destacar que a contribuição não informada em GFIP representa apenas um valor de referência para a quantificação da multa e tal valor não desaparece pelo simples fato de o direito potestativo da Fazenda Pública de lançar a obrigação principal ter sido atingido pela decadência, com base regra do art. 150, § 4º, do CTN. Lembrando que a GFIP continua a existir nos servidores da Dataprev³ e com dados não correspondentes aos fatos geradores.

Todavia, é bem verdade que se o lançamento da obrigação principal for cancelado, por se entender que inexistiu o fato gerador, obviamente que a multa em questão também deverá ser cancelada, pois, se o fato gerador não ocorreu, não havia motivo para ser informado em GFIP. Porém, quando o cancelamento da obrigação principal se dá por decadência, o fato gerador não deixa de ter ocorrido e ele repercute na aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação acessória, caso esta não tenha sido atingida pela decadência, com base no art. 173, inciso I, do CTN, que é o que ocorre neste processo.

E não vemos em que medida o fundamento adotado pelo voto vencedor para cancelar parte da multa guarde consonância com o racional extraído do art. 74, §§ 17 e 18, da Lei n.º 9.430, de 27/12/96, que assim dispõem:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

[...]

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 13.097, de 2015)

§ 18. 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, enquadrando-se no disposto

³ Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência, vinculada ao Ministério da Economia.

no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

Como se vê, a penalidade prevista no § 17 do art. 74 consiste em multa incidente sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada. Já a multa tratada no presente processo é aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória, qual seja, informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

E, como dito alhures, o montante das contribuições não informadas em GFIP representa um valor de referência para o cálculo da multa, que não desaparece pelo simples fato de a obrigação principal ter sido fulminada pela decadência prevista do art. 150, § 4, do CTN, mas apenas se, no julgamento da obrigação principal, a Fazenda Pública concluir que não houve omissão de fatos geradores em GFIP.

Logo, se a omissão de fatos geradores em GFIP não for afastada no julgamento da obrigação principal e se o direito da Autoridade Fiscal de aplicar a multa, nos termos da legislação de regência, não tiver sido atingido pela decadência, com base no art. 173, inciso I, do CTN, a multa deve ser mantida.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira