



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.006256/2007-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.791 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de outubro de 2022  
**Recorrente** LASA - LAGO AZUL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/03/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSIBILIDADE. GARANTIA RECURSAL. INEXIGIBILIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. ENUNCIADO Nº 21. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO. APLICÁVEL.

A admissibilidade do recurso voluntário independe de prévia garantia recursal em bens ou dinheiro.

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.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADE APLICÁVEL. CFL 68. CONEXÃO. VINCULAÇÃO.

O julgamento da obrigação acessória deverá ocorrer conjuntamente ou após aquele(s) correspondente(s) às obrigações principais apuradas no mesmo procedimento fiscal a ela vinculada por conexão.

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.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 148. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento de ofício decorrente do descumprimento de obrigação acessória, aplica-se a contagem de prazo decadencial prevista no 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 mesmo Código.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADE APLICÁVEL. CFL 68.

O contribuinte que deixar de informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias se sujeitará à penalidade prevista na legislação de regência.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, para extinguir tanto os créditos decorrentes do enquadramento da Recorrente como agroindústria, já que indevidamente constituídos, como aquele atinente à competência 11/1999 e àquelas que lhes são anteriores, eis que atingido pela decadência; e (ii) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, para excluir da base de cálculo do reportado crédito os valores cancelados no julgamento dos processos tidos por principais – PAF's nºs 10120.006255/2007-58 (DEBCAD nº 35.844.606-6) e 10120.002042/2008-38 (DEBCAD nº 35.844.605-8). Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Rodrigo Duarte Firmino e Honório Albuquerque de Brito, que negaram provimento quanto a este ponto - provimento dado em maior extensão. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Gregorio Rechmann Júnior. O conselheiro Rodrigo Duarte Firmino manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregorio Rechmann Júnior – Redator do voto vencedor

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Vinícius Mauro Trevisan.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente 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 – Decisão Notificação n.º 08.401.4/0115/2006 - proferida pelo Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Goiânia - transcritos a seguir (processo digital, fls. 117 a 129):

#### **DA AUTUAÇÃO**

Trata-se de Auto de Infração emitido contra a empresa acima identificada, por infringir o disposto no art. 32, IV, da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/1997, uma vez que de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 16/17, e Relatório Fiscal da Multa, fls. 18, e anexos de fls. 19/42, deixou de declarar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP os valores de remunerações pagas a contribuintes individuais na categoria de autônomos e valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 01/11/2001, para as agroindústrias, nas competências compreendidas entre 05/1999 a 03/2005 (05/1999 a 11/1999, 01/2000, 05/2000 a 07/2000, 11/2000 a 03/2001, 06/2001 e 12/2001 a 03/2005).

1.1 As contribuições devidas e não declaradas em GFIP os enquadramentos por número de segurados, os valores mensais e o valor total da multa encontram-se detalhados na planilha "Demonstrativo da Multa Aplicada", fls. 19/21, e RL - Relatório de Lançamentos às fls. 22/42.

[...]

#### **Das Circunstâncias Agravantes e Atenuante**

2 De acordo o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 05, não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes nem a atenuante, previstas nos arts. 290 e 291, respectivamente, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

3 Dentro do prazo regulamentar, fls. 57, a autuada, às fls. 45/51, apresentou impugnação, alegando em síntese:

- 3.1 os fatos geradores do presente auto-de-infração são aqueles referidos na NFLD. As informações que o auditor alega não constarem na GFIP decorrem dos dados que somente agora foram apurados por ele e segundo os critérios e entendimentos da fiscalização;
- 3.2 ao contribuinte não poderia ser imputada como infração uma informação que na época do preenchimento da GFIP não existia, porque eram outros os critérios que a empresa utilizava para seus recolhimentos;

- 3.3 a empresa impugnou aquelas NFLD e assim, a presente autuação não existe em razão da suspensão daqueles lançamentos fiscais. Somente a confirmação em última instância daquela situação é que haveria aptidão para a iniciativa fiscal de lavratura do auto-de-infração. Assim, é necessária a conexão da presente autuação com as NFLD;
- 3.4 o período de decadência do levantamento fiscal obedecem ao prazo quinquenal. Na NFLD 35.844.605-8 em que parte deste auto-de-infração se baseia para apontar a multa, tomando como base o valor referente àquela matéria principal, que está impugnando a decadência, fundamentos ao qual ora se reporta em seu inteiro teor, em razão da conexão nesta peça apontada;
- 3.5 as multas da mesma natureza, como por exemplo, deixar de informar os contribuintes individuais na GFIP, deixar de informar as compras de produtos rurais, ou deixar de informar a receita bruta etc, são fatos de uma só condição, que não podem receber várias multas, mas se fosse o caso, apenas uma para cada fato. O ato do contribuinte é um só deixar de prestar a informação, sendo uma ou várias o ato penal infracional e apenas um;
- 3.6 no Direito Penal e, por conseguinte, no Direito Tributário, as previsões de natureza infracional (multas) são consideradas como "atos continuados", "infrações continuadas" ou "continuidade delitivas", que recebem apenas uma multa e não várias como está ocorrendo no presente procedimento;
- 3.7 a multa atinge 100% (cem por cento) do valor da contribuição lançada e representa confisco. Embora previsto na legislação ordinária ela é incompatível e inadequada ao nosso sistema jurídico e à estabilidade econômica gerada pelo Plano Real;
- 3.8 contraria os preceitos do Direito Tributário Pátrio utilizar-se do mesmo valor do tributo para imposição da penalidade no mesmo valor (transcreve o art. 3º do CTN);
- 3.9 é também contrário ao Direito Tributário utilizar-se dos critérios da multiplicação dos valores previstos na legislação, por quantidade de atos, no sentido de elevar o valor da penalização;
- 3.10 as multas ora aplicadas não têm disciplina específica em lei própria, pois seus critérios decorrem de atos normativos de hierarquia inferior, que foram Iniciados pela OS INSS - DARF nº 214, de 1010611999;
- 3.11 são impugnados tanto o procedimento fiscal, quanto o seu valor, a forma e o agravamento, porque pelas circunstâncias, pelos fatos e pelas circunstâncias do verificado na empresa, o ato fiscal não está devidamente amparado no prescrito na legislação de regência e nos preceitos do "Direito Fiscal" e da Constituição Federal. Requer o julgamento de improcedência e sem efeito o presente auto-de-infração.

(Destaques no original)

### **Julgamento de Primeira Instância**

O Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Goiânia, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados na Decisão Notificação recorrida, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 117 a 129):

#### **AUTUAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP.**

Constitui infração apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O prazo decadencial das contribuições sociais previdenciárias é de dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

As obrigações principais são independentes das obrigações acessórias.

#### **AUTUAÇÃO PROCEDENTE**

#### **Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 131 a 147):

1. Discorre acerca da inconstitucionalidade do depósito recursal.
2. Aduz que dita obrigação inexistia na época de entrega da GFIP, pois se utilizava de outros critérios de recolhimentos das contribuições devidas, razão por que referida infração caracterizava-se somente se tivesse deixado de prestar informações no critério por ela adotado.
3. Enfatiza conexão com as autuações atinentes aos lançamentos n.º 35.844.605-8 e 35.844.606-6, que tratam das obrigações principais apuradas no mesmo procedimento, cujos julgamentos continuam pendentes.
4. Ressalta que os fatos geradores ocorridos há *5 anos anteriores a 8/8/2005, data do lançamento fiscal*, não poderiam ter sido objetos de autuação, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário, consoante prevê o art. 173, I, do CTN.
5. Aponta inadequação da multa aplicada por infração continuada, sob o pressuposto de que cometeu infração única, e não várias, uma para cada informação não prestada, como constou na autuação.
6. Focaliza um suposto efeito confiscatório da penalidade aplicada.
7. Diz que a multa não pode ter o mesmo valor do tributo, pois este não pode ser utilizado como se aquela fosse.
8. Discorda dos critérios de aplicação da referida multa sob os argumentos dela:
  - a. carecer ter disciplina em lei específica;
  - b. contrariar o Direito Tributário quando os valores previstos na legislação são multiplicados pela quantidade de atos;
  - c. penalizar duplamente o contribuinte, caracterizando o *bis in idem*, eis que o *lançamento do tributo principal* já carrega dita penalidade.
9. Traz jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

#### **Contrarrazões ao recurso voluntário**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2402-010.791 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.006256/2007-01

## Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 28/7/2006 (processo digital, fls. 195, 197 e 199), e a peça recursal foi interposta em 29/8/2006 (processo digital, fl. 2.399), 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

#### Suspensão da exigibilidade do crédito tributário e garantia recursal

A lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, art. 126, § 1º, preconizava o depósito prévio como pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário que pretendesse discutir crédito previdenciário. Na mesma linha, a Medida Provisória n.º 2.176-79, de 23 de agosto de 2001, incluiu igual exigência no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, sendo convertida na Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, que manteve reportada condição de admissibilidade.

Contudo, o STF vinha declarando a inconstitucionalidade de reportada exigência em sede de controle difuso, sob o entendimento de que o direito à ampla defesa e ao contraditório estava, por ela, sendo afetados.

Na sequência, a Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, art. 19, inciso I, revogou a condição de garantia recursal exigida para a discussão do crédito previdenciário, sendo convertida na Lei n.º 11.727, de 23 de julho de 2008, a qual manteve referido afastamento, em seu art. 42, *verbis*:

Medida Provisória n.º 413, de 2008:

Art. 19. Ficam revogados:

I - a partir da data da publicação desta Medida Provisória, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991; e

Lei n.º 11.727, de 2008:

Art. 42. Ficam revogados:

I – a partir da data da publicação da Medida Provisória n.º 413, de 3 de janeiro de 2008, os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991;

Por fim, o entendimento da Egrégia Corte restou pacificado mediante o Enunciado n.º 21 de Súmula Vinculante, emitido em 29 de outubro de 2009, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016. Confira-se:

Súmula Vinculante n.º 21 do STF:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Regimento Interno do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

Ante o exposto, não mais há de se cogitar da exigência de prévia garantia recursal como pressuposto de admissibilidade do recurso voluntário que pretenda discutir crédito tributário de qualquer origem. Logo, a interposição tempestiva do recurso voluntário, mantém a suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário, exatamente como preconiza o art. 151, inciso III, do CTN, nestes termos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

### **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 do efeito confiscatório da penalidade aplicada, 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 nº 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 nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 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 nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 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.

### Sobrestamento do julgamento

A Recorrente salienta conexão entre reportada autuação e aquelas correspondentes às obrigações principais apuradas no mesmo procedimento fiscal; no seu entender, não se justificando o julgamento da primeira enquanto pendentes os das segundas. Contudo, dita pretensão não se sustenta, conforme análise sequenciada.

Inicialmente, vale transcrever excerto do Termo de Encerramento de Auditoria Fiscal - TEAF, dispondo das autuações decorrentes do procedimento fiscal executado. Confira-se (processo digital, fl. 29):

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	08/2005	08/2005	358446015	08/08/2005	5.508,75
AI	08/2005	08/2005	358446023	08/08/2005	1.101,75
AI	08/2005	08/2005	358446031	08/08/2005	1.101,75
AI	08/2005	08/2005	358446040	08/08/2005	11.017,50
AI	08/2005	08/2005	358446074	08/08/2005	357.096,34
NFLD	10/1995	12/2004	358446058	08/08/2005	2.446.718,20
NFLD	01/2002	03/2005	358446066	08/08/2005	3.415.665,29

Considerando o acima exposto, bem como as informações constantes do Relatório Fiscal de Infração e Relatório de Lançamento, infere-se que as obrigações principais apuradas constam das NFLDs atinentes aos DEBCADs n.ºs 35.844.606-6 e 35.844.605-8 (processo digital, fls. 33 a 37 e 45 a 85). Assim entendido, consoante excertos de documentos constantes dos respectivos processos conexos, que ora transcrevo, não mais há que se falar em julgamentos pendentes, vez que mencionados créditos encontram-se encerrados e os respectivos PAFs arquivados, nestes termos:

**Processo nº 10120.006255/2007-58 (DEBCAD nº 35.844.606-6)**

1. Acórdão de Recurso Voluntário (processo digital, fls. 433 a 437):

**Dispositivo:**

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira. OAB: 8.088/DF.

**Conclusão:**

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

2. Despacho de arquivamento (processo digital, fl. 453):

1. Trata-se de processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD o qual encontra-se na situação BAIXADO POR ACÓRDÃO, conforme fls. 0446 a 0450.

**Processo nº 10120.002042/2008-38 (DEBCAD nº 35.844.605-8)**

1. Acórdão de Recurso de Ofício (processo digital, fls. 934 a 941):

**Dispositivo:**

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 07/2000, anteriores a 08/2000, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nas demais questões, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira OAB: 8.088/DF.

**Conclusão:**

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso de ofício e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO apenas para acolher a decadência quinquenal com base no artigo 150, § 4º do CTN e decotar do lançamento as competências compreendidas entre 02/1995 a 07/2000, sendo que no mais fica mantida a decisão recorrida.

2. Despacho de arquivamento (processo digital, fl. 1.037):

1. Trata-se de processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, o qual encontra-se na situação "BAIXADO POR LIQUIDAÇÃO" e no SIEF na situação "ENCERRADO", conforme fls. 01022 a 01036.

Como se vê, sem razão a Recorrente, pois não confirmada a prejudicialidade alegada.

## **Prejudicial**

### **Prazo decadencial**

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Nessa perspectiva, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente a CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

**1. do respectivo fato gerador**, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

**2. do primeiro dia do exercício seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

**3. da ciência de início** do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

**4. da decisão administrativa irreformável** de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, da contribuição apurada; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Em tal raciocínio, por meio dos Enunciados nºs 99, 106 e 148 de suas súmulas, este Conselho já delineou casos de aplicação das regras especial e geral respectivamente, nestes termos:

Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

**Súmula CARF n.º 106:**

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**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.

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente GFIP. Isto, porque, antes de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que ditas declarações foram ou deveriam ter sido apresentadas.

**GFIP – Prazo de apresentação**

Regra geral, desde janeiro de 1999, os contribuintes estão obrigados a prestar informações sociais previdenciárias mediante a apresentação de GFIP - constitutiva de crédito tributário a partir de 3 de dezembro 2008 - até o 7º (sétimo) dia do mês subsequente ao da ocorrência dos respectivos fatos geradores, exceto quanto à competência 13, cuja transmissão se dará até 31 de janeiro do ano seguinte. Ademais, caso a repartição bancária não funcione na referida data, reportado termo final será antecipado para o dia de expediente bancário imediatamente anterior. É o que se infere do que está posto na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, com as alterações implementadas pelas Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009; regulamentada pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, cujas normas de aplicação constam da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, e Manual DA GFIP/SEFIP (Atualização: 10/2008. P. 12). Confira-se:

**Lei n.º 8.212, de 1991:**

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 n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

**Decreto n.º 3.048, de 1999:**

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;

[...]

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

[...]

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos demais contribuintes e ao adquirente, consignatário ou cooperativa, sub-rogados na forma deste Regulamento.

**IN RFB n.º 971, de 2009:**

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

[...]

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

[...]

§ 11. Para o fim do inciso VIII do caput, considera-se informado à RFB quando da entrega da GFIP, conforme definição contida no Manual da GFIP.

**MANUAL DA GFIP/SEFIP (\_versao\_84.pdf. Acesso em: 21 de maio de 2020):****6 - PRAZO PARA ENTREGAR E RECOLHER**

A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:

[...]

Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.

O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Conforme visto no relatório, manifestada autuação refere-se a fatos geradores ocorridos entre maio de 1999 e março de 2005 (competências 5/99 a 3/2005). Portanto, relativamente à competência 11/99, o prazo decadencial visto na regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I, teve sua contagem iniciada em 1º/1/2000 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Assim entendido, quanto a esta e àquelas que lhes são anteriores, a razão está com a Recorrente, pois a ciência do respectivo lançamento somente ocorreu em 8/8/2005, posteriormente à expiração do período decadencial, o qual já tinha se operado em 31/12/2004 (processo digital, fls. 3).

## Mérito

### Descumprimento de obrigação acessória (CFL-68)

Vale consignar que dita autuação teve por motivação o descumprimento do dever instrumental da Recorrente apresentação a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, exatamente como estabelece o art. art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, c/c os arts. 225, inciso IV, § 4º, e 284, inciso II, do Decreto 3.048/99, *verbis*:

Lei nº 8.212, de 1991:

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). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

§ 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). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Decreto 3.048, de 1999:

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. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

[...]

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 2003)

Nesse pressuposto, afasta-se os argumentos recursais de que reportada penalidade é inadequada para os fatos apurados, nas palavras da Recorrente, tanto por se tratar de infração continuada como pelo fato de ter o mesmo valor do tributo. De igual modo, também não há de se confundir o descumprimento da obrigação principal com este da obrigação acessória, eis que institutos distintos, legalmente previsto. Logo, igualmente sem razão a Contribuinte quanto às alegações de que reportada autuação caracterizou-se o *bis in idem*, contrariou o Direito Tributário, inovou o critério de apuração e carece de previsão em lei específica.

#### **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, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *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:

6.2 A empresa está obrigada a informar todos os fatos geradores de Contribuições Sociais (obrigação acessória), por conseguinte, a fiscalização elencou todos os fatos. Na autuação ora examinada a multa corresponde a 100 % (cem por cento) da contribuição devida à Previdência Social e não declarada, limitada por competência em função do número de segurados da empresa, § 40 do art. 32 da Lei n.º 8.212/191, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/197. O descumprimento da obrigação acessória enseja a

lavatura do auto-de-infração e da obrigação principal (falta de recolhimento das contribuições sociais) a lavatura de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, portanto, uma obrigação não exclui a outra, uma vez que são duas obrigações independentes.

7 Trata-se o presente lançamento de obrigação acessória, nos termos do art. 113 do Código Tributário Nacional-CTN, Lei N.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Portanto, não há contrariedade ao Direito Pátrio utilizar-se dos valores que foram base de cálculo para a lavatura da NFLD (obrigação principal), e, sendo estes valores objeto de infração por descumprimento de obrigações acessórias serem eles também base de cálculo para aplicação da multa.

[...]

8.2 O valor da multa, nos termos da legislação vigente, é determinado pelo montante relativo aos fatos geradores omitidos nas GFIP, competência por competência, obedecendo o limite definido em razão do número de segurados o qual na presente autuação foi observado. Assim, a multa foi aplicada conforme determinado em lei própria, e os critérios não decorrem de atos normativos de hierarquia inferior (OS INSS — DÁRF n.º 214, de 1010611999).

8.3 Na infração ensejadora do presente auto-de-infração, para que a empresa conheça todos os fatos geradores de contribuições sociais omitidos das GFIP, computados pela fiscalização para o cálculo da multa, faz-se necessário elencar todos eles, competência por competência, ainda que tenham a mesma natureza. Há ressaltar-se que a autuação e o respectivo cálculo da multa estão estabelecidos pela Legislação Previdenciária, não no Direito Penal.

### **Reflexo entre o julgamento das obrigações principais e aquele da acessória**

Consoante a Lei n.º 8.212, de 1991, art. 32, inciso IV, §5º, combinado com o art. 284, incisos II do Decreto n.º 3.048, de 1999, já transcritos no tópico anterior, a autuação decorrente do reportado dever instrumental terá por base de cálculo o valor devido correspondente à contribuição não declarada, ajustado com base no número de segurados na respectiva competência.

Como visto, tratando-se de relação intrínseca estabelecida entre aquelas obrigações principais e esta acessória (CFL-68), quando afastada a base de cálculo da primeira por motivo diverso de suposta decadência em face do CTN, art. 150, §4º, igualmente inexistente o descumprimento desta segunda. Afinal, o contribuinte não poderá ser penalizado pelo suposto descumprimento de obrigação acessória à qual não se sujeitava.

Assim compreendido, exceto quanto ao prazo decadencial balizado pelo CTN, art. 150, §4º - quando ocorre o fato gerador e surge a obrigação tributária dele decorrente -, o provimento dado às matérias recursais tratadas nos processos n.ºs 10120.006255/2007-58 (DEBCAD n.º 35.844.606-6) e 10120.002042/2008-38 (DEBCAD n.º 35.844.605-8), reflete diretamente no resultado desta controvérsia. Portanto, as penalidades correspondentes aos fatos geradores **tidos por não ocorridos** restam igualmente improcedentes, eis que, na seara administrativa, já definitivamente reconhecidas como indevidas, consoante se verá na sequência.

### **Processo nº 10120.006255/2007-58 (DEBCAD nº 35.844.606-6)**

Como se viu nas preliminares, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso interposto pela Recorrente, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão n.º 2301003.712, do qual transcrevemos a ementa e o dispositivo (Processo digital n.º 10120.006255/2007-58, fl. 433):

**Ementa:****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/03/2005

**AGROINDÚSTRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Somente se caracteriza como agroindústria o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Não sendo comprovado que o contribuinte possui efetiva produção rural própria, deve ele obedecer ao regime tributário do segmento indústria.

**Dispositivo:**

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira. OAB: 8.088/DF.

Ao que se viu, a penalidade correspondente à referida matéria também deverá ser afastada.

**Processo n.º 10120.002042/2008-38 (DEBCAD n.º 35.844.605-8)**

Ratificando o também já visto nas preliminares, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso de Ofício interposto pela Presidente da 5ª Turma da DRJ/BSA, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão n.º 2301003.711, do qual transcrevemos a ementa e o dispositivo (Processo digital n.º 10120.002042/2008-38, fl. 934):

**Ementa:****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 30/10/1995 a 31/12/2004

**DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF DOS ARTIGOS 45 E 46 DA Lei n.º 8.212/91. CONTAGEM DO DE ACORDO COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.**

De acordo com a Súmula Vinculante n.º 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

Havendo pagamento antecipado aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 150 §, 4º do Código Tributário Nacional.

**AGROINDÚSTRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Somente se caracteriza como agroindústria o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Não sendo comprovado que o contribuinte possui efetiva produção rural própria, deve ele obedecer ao regime tributário do segmento indústria.

**Dispositivo:**

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 07/2000, anteriores a 08/2000, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; II)

Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nas demais questões, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira OAB: 8.088/DF.

Nesse pressuposto, a compreensão do que foi efetivamente afastado pelo julgador de origem e mantido sem retoque na segunda instância passa pela leitura do que está posto naquela decisão recorrida. Logo, entendo pertinente dela trazer os seguintes excertos Processo digital nº 10120.002042/2008-38, fls. 820 a 846):

#### Relatório:

Trata-se de crédito previdenciário, lançado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil, por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, n.º 35.844.605-8, no montante de R\$ 2.544.718,20 (dois milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, setecentos e dezoito reais e vinte centavos), abrangendo as competências 10/1995 a 12/2004, consolidada em 08/08/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 88/91, o objeto do presente lançamento são as contribuições sociais a cargo da empresa [...], incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais — autônomos.

[...]

O contribuinte descontou a contribuição da parte dos segurados empregados e repassou à Previdência Social, entretanto, com relação aos contribuintes individuais, o mesmo não efetuou a retenção dos 11%, a partir de 04/2003, nem efetuou os devidos recolhimentos.

Que também para o período em questão, a empresa estava obrigada a reter (a partir de 04/2001) e a efetuar a contribuição da parte da empresa sobre a remuneração do contribuinte individual, motivo pelo qual os créditos previdenciários foram apurados nos levantamentos de código: **CT e CTB**.

#### Voto:

No caso sob exame, considerando que, em consulta ao Sistema ÁGUA (de arrecadação), constam recolhimentos antecipados pela empresa incidentes sobre as folhas de pagamento dos segurados a seu serviço, e que o crédito previdenciário foi constituído com a ciência do contribuinte em 08/08/2005 (fls. 01), deve-se aplicar a regra prevista no do §4º do art. 150 do CTN. Dessa forma, a competência mais remota para a qual poderia haver lançamento seria 08/2001.

Ante o exposto, resta configurada a decadência dos valores lançados no período de 10/1995 a 07/2001.

[...]

De acordo com o Relatório Fiscal, fl. 88, a empresa enquadrou-se como indústria; entretanto, com fulcro na análise de fatos e transações comerciais e financeiras, registradas na contabilidade e na GFIP, concluiu a fiscalização, que a notificada atua no segmento de agroindústria, circunstância que, aplicada a legislação correspondente, resultaria em um custo tributário superior ao que vinha sendo recolhido pela empresa, determinando a lavratura da notificação.

[...]

Em verdade, diante dos indícios apresentados pela fiscalização, não se tem qualquer prova material e cabal de que, verdadeiramente, a empresa notificada produziu e industrializou alguma produção própria.

[...]

Ante o exposto, considerando insuficientes as razões manifestadas pela fiscalização para promover o reenquadramento do FPAS da empresa notificada, alterando-o de indústria para agroindústria, tem-se por improcedente os seguintes levantamentos: FP- Folha de Pagamento, e FPG — Folha de Pagamento / GFIP.

Quanto aos valores referentes aos contribuintes individuais, lançamentos: CT e CTB, é obrigação da empresa, a partir de abril de 2003, em decorrência da Lei n.º 10.666/2003, em seu art. 4º, reter e recolher o percentual de 11%, referente à contribuição do segurado contribuinte individual. E foi corretamente lançado pela fiscalização, conforme DAD - Discriminativo Analítico de Débito (fls. 08).

O percentual de 20%, referente à contribuição patronal, está corretamente aplicada: 15%, no período de 02/1998 a 11/1998 e 20% de 01/2001 a 12/2004.

[...]

Como se vê, o julgador de origem, com fulcro no CTN, art. 150, § 4º, reconheceu a decadência do crédito tributário correspondente às competências 10/1995 a 7/2001, assim como cancelou aquele apurado em decorrência do enquadramento da Impugnante como agroindústria. Contudo, manifestada decisão foi reformada por este Conselho quando do julgamento do Recurso de Ofício, o qual, com base na mesma regra decadencial, entendeu que a competência mais recente atingida pela decadência foi 7/2000, e não 7/2001.

A propósito, conforme já visto em tópico próprio (Prazo Decadencial), tratando-se do descumprimento de obrigação acessória, aplica-se a contagem do prazo decadencial vista na regra geral estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN, e não aquela especial prevista no art. 150, §4º, do mesmo Código. Por conseguinte, restou decaído somente o crédito correspondente à competência 11/1999 e aquelas que lhes são anteriores, nada, aqui, refletindo a decadência reconhecida para as obrigações principais com base na citada regra especial.

### **Vinculação jurisprudencial**

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

#### **Lei n.º 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:**

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

#### **Lei n.º 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:**

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
  - b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)
  - c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;
  - d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
  - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1973.
  - e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)
- § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

### Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para extinguir tanto os créditos decorrentes do enquadramento da Recorrente como agroindústria, já que indevidamente constituídos, como aquele atinente à competência 11/1999 e àquelas que lhes são anteriores, eis que atingido pela decadência.

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 vênias para delas discordar no que tange à aplicação reflexa do resultado do julgamento dos processos principais, o que faço nos termos abaixo declinados.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

Sobre o tema, o douto relator concluiu que:

**Processo n.º 10120.006255/2007-58 (DEBCAD n.º 35.844.606-6)**

Como se viu nas preliminares, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso interposto pela Recorrente, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão n.º 2301003.712, do qual transcrevemos a ementa e o dispositivo (Processo digital n.º 10120.006255/2007-58, fl. 433):

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/03/2005

AGROINDÚSTRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Somente se caracteriza como agroindústria o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Não sendo comprovado que o contribuinte possui efetiva produção rural própria, deve ele obedecer ao regime tributário do segmento indústria.

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira. OAB: 8.088/DF.

Ao que se viu, a penalidade correspondente à referida matéria também deverá ser afastada.

**Processo n.º 10120.002042/2008-38 (DEBCAD n.º 35.844.605-8)**

Ratificando o também já visto nas preliminares, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso de Ofício interposto pela Presidente da 5ª Turma da DRJ/BSA, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão n.º 2301003.711, do qual transcrevemos a ementa e o dispositivo (Processo digital n.º 10120.002042/2008-38, fl. 934):

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 30/10/1995 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF DOS ARTIGOS 45 E 46 DA Lei n.º 8.212/91. CONTAGEM DO DE ACORDO COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

De acordo com a Súmula Vinculante n.º 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

Havendo pagamento antecipado aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 150 §, 4º do Código Tributário Nacional.

AGROINDÚSTRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Somente se caracteriza como agroindústria o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Não sendo comprovado que o contribuinte possui efetiva produção rural própria, deve ele obedecer ao regime tributário do segmento indústria.

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 07/2000, anteriores a 08/2000, devido à aplicação da regra decadal expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nas demais questões, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira OAB: 8.088/DF.

Nesse pressuposto, a compreensão do que foi efetivamente afastado pelo julgador de origem e mantido sem retoque na segunda instância passa pela leitura do que está posto naquela decisão recorrida. Logo, entendendo pertinente dela trazer os seguintes excertos Processo digital n.º 10120.002042/2008-38, fls. 820 a 846):

Relatório:

Trata-se de crédito previdenciário, lançado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil, por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, n.º 35.844.605-8, no montante de R\$ 2.544.718,20 (dois milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil, setecentos e dezoito reais e vinte centavos), abrangendo as competências 10/1995 a 12/2004, consolidada em 08/08/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 88/91, o objeto do presente lançamento são as contribuições sociais a cargo da empresa [...], incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais — autônomos.

[...]

O contribuinte descontou a contribuição da parte dos segurados empregados e repassou à Previdência Social, entretanto, com relação aos contribuintes individuais, o mesmo não efetuou a retenção dos 11%, a partir de 04/2003, nem efetuou os devidos recolhimentos.

Que também para o período em questão, a empresa estava obrigada a reter (a partir de 04/2001) e a efetuar a contribuição da parte da empresa sobre a remuneração do contribuinte individual, motivo pelo qual os créditos previdenciários foram apurados nos levantamentos de código: CT e CTB.

Voto:

No caso sob exame, considerando que, em consulta ao Sistema ÁGUA (de arrecadação), constam recolhimentos antecipados pela empresa incidentes sobre as folhas de pagamento dos segurados a seu serviço, e que o crédito previdenciário foi constituído com a ciência do contribuinte em 08/08/2005 (fls. 01), deve-se aplicar a regra prevista no do §4º do art. 150 do CTN. Dessa forma, a competência mais remota para a qual poderia haver lançamento seria 08/2001.

Ante o exposto, resta configurada a decadência dos valores lançados no período de 10/1995 a 07/2001.

[...]

De acordo com o Relatório Fiscal, fl. 88, a empresa enquadrou-se como indústria; entretanto, com fulcro na análise de fatos e transações comerciais e financeiras, registradas na contabilidade e na GFIP, concluiu a fiscalização, que a notificada atua no segmento de agroindústria, circunstância que, aplicada a legislação correspondente, resultaria em um custo tributário superior ao que vinha sendo recolhido pela empresa, determinando a lavratura da notificação.

[...]

Em verdade, diante dos indícios apresentados pela fiscalização, não se tem qualquer prova material e cabal de que, verdadeiramente, a empresa notificada produziu e industrializou alguma produção própria.

[...]

Ante o exposto, considerando insuficientes as razões manifestadas pela fiscalização para promover o reenquadramento do FPAS da empresa notificada, alterando-o de indústria para agroindústria, tem-se por improcedente os seguintes levantamentos: FP- Folha de Pagamento, e FPG — Folha de Pagamento / GFIP.

Quanto aos valores referentes aos contribuintes individuais, lançamentos: CT e CTB, é obrigação da empresa, a partir de abril de 2003, em decorrência da Lei n.º 10.666/2003, em seu art. 4º, reter e recolher o percentual de 11%, referente à contribuição do segurado contribuinte individual. E foi corretamente lançado pela fiscalização, conforme DAD - Discriminativo Analítico de Débito (fls. 08).

O percentual de 20%, referente à contribuição patronal, está corretamente aplicada: 15%, no período de 02/1998 a 11/1998 e 20% de 01/2001 a 12/2004.

[...]

Como se vê, o julgador de origem, com fulcro no CTN, art. 150, § 4º, reconheceu a decadência do crédito tributário correspondente às competências 10/1995 a 7/2001, assim como cancelou aquele apurado em decorrência do enquadramento da Impugnante como agroindústria. Contudo, manifestada decisão foi reformada por este Conselho quando do julgamento do Recurso de Ofício, o qual, com base na mesma regra decadencial, entendeu que a competência mais recente atingida pela decadência foi 7/2000, e não 7/2001.

A propósito, conforme já visto em tópico próprio (Prazo Decadencial), tratando-se do descumprimento de obrigação acessória, aplica-se a contagem do prazo decadencial vista na regra geral estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN, e não aquela especial prevista no art. 150, §4º, do mesmo Código. Por conseguinte, restou decaído somente o crédito correspondente à competência 11/1999 e aquelas que lhes são anteriores, nada, aqui, refletindo a decadência reconhecida para as obrigações principais com base na citada regra especial.

Como se vê – e em resumo – no que tange ao reflexo do julgamento dos processos principais, assim concluiu o douto relator:

\* em relação ao PAF 10120.006255/2007-58 (DEBCAD n.º 35.844.606-6): exclui integralmente, da base de cálculo da multa objeto do presente processo administrativo referente ao descumprimento da obrigação principal, os valores cancelados no referido PAF da obrigação principal;

\* em relação ao PAF 10120.002042/2008-38 (DEBCAD n.º 35.844.605-8): exclui parcialmente, da base de cálculo da multa objeto do presente processo administrativo referente ao descumprimento da obrigação principal, os valores cancelados no referido PAF da obrigação principal.

Ocorre que, 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 susodito processo 10120.002042/2008-38, além da exclusão do crédito tributário referente ao enquadramento da Contribuinte como agroindústria, houve, também, o cancelamento do débito até a competência 07/20, inclusive, em face do transcurso do lustro decadencial, impõe-se, nesta oportunidade, a exclusão também de tais valores da base de cálculo da multa ora exigida.

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

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

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

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

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

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

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

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

---

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

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

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

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

### Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da multa objeto do presente processo administrativo os valores cancelados no julgamento dos processos tidos por principais – PAF's n.ºs 10120.006255/2007-58 (DEBCAD n.º 35.844.606-6) e 10120.002042/2008-38 (DEBCAD n.º 35.844.605-8).

(documento assinado digitalmente)

Gregorio Rechmann Júnior

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino

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

As obrigações tributárias dividem-se em principais, notadamente a de pagar o tributo e também em acessórias, que muito embora outros ramos jurídicos, tal como o direito civil, as vincule à principal, **aqui na seara tributária estas se assentam fundamentalmente sobre um DEVER INSTRUMENTAL do contribuinte**, qual seja, **o de realizar prestações positivas ou negativas, previstas na legislação e no interesse da fiscalização ou da arrecadação de tributos**. Ou seja, trata-se de dar instrumentalidade ao órgão tributário para que este exerça o seu *múnus público*, essa é a inteligência do art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN, Lei n.º 5.172, de 1966, abaixo integralmente transcrito:

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

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

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

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

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

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

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

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

Deste modo, voto acompanhando o relator por rejeitar as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, em dar parcial provimento para extinguir tanto os créditos decorrentes do enquadramento da Recorrente como agroindústria, já que indevidamente constituídos, como aquele atinente à competência 11/1999 e àquelas que lhes são anteriores, eis que atingido pela decadência nos termos do art. 173, I, do CTN.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino