



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10580.007892/2007-24
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-007.936 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente AMARA BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível o argumento de cerceamento de defesa, visto que a autuação se encontra revestida dos requisitos legais e normativos pertinentes e que a impugnante exerceu o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. DECADÊNCIA. CTN. SÚMULA CARF Nº 148.

No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) para a determinação do termo inicial do prazo decadencial, sendo nessa linha a Súmula CARF nº 148.

CANCELAMENTO. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO. GFIP. MULTA CORRELATA. FATOS GERADORES.

O cancelamento, por decadência, do lançamento de contribuição não informada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social (GFIP) não afeta a multa correlata aplicada no caso de apresentação dessa guia com dados não correspondentes aos fatos geradores, caso essa multa não tenha sido atingida pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa lançada em relação às competências até 11/2001, inclusive, uma vez que atingidas pela decadência. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior (relator), Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que também cancelaram a multa em relação às competências até 07/2002, em razão do resultado do julgamento do processo 10580.007879/2007-75. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Paulo Sérgio da Silva, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 7ª Tuma da DRJ/SDR, consubstanciada no Acórdão n.º 15-15.019 (fl. 250), que julgou procedente o lançamento fiscal, com relevação, entretanto, da multa aplicada em relação às competências nas quais houve correção total das faltas, com fundamento no § 1º do art. 291, do Decreto 3.048, de 1999, bem como na Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, artigos 647 e 656.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

O presente Auto de Infração foi lavrado tendo em vista que a empresa referenciada deixou de lançar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, relativamente ao período de 01/1999 a 12/2002, o que constitui infração ao art. 32, inciso IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei 9.528, de 1997.

Consoante o Relatório Fiscal da Infração deixou de ser declarada na GFIP da matriz e filiais, a maior parte da remuneração paga aos contribuintes individuais, inclusive dos transportadores autônomos de veículos rodoviários; os valores despendidos pela empresa para o aluguel, condomínio e IPTU dos seus gerentes e os gastos com assistência médica da alta gerência e seus familiares, durante o período em que tal benefício não era extensivo a todos os empregados; os gastos com pagamentos de mensalidade escolar da filha do diretor-geral; diferenças apuradas a partir do confronto entre a folha de pagamento e a GFIP, sendo que os salários de contribuição apurados constam identificados pelos códigos de levantamentos ALN, AMN, DIP, PF, PFN, TRA.

Em decorrência da infração praticada foi aplicada a multa prevista no § 5º, do art. 32, da Lei 8.212, de 1991, c/c art. 284, inciso II, do Decreto 3.048, de 1999, que aprovou o Regulamento da Previdência Social - RPS, correspondendo a 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, observado o limite previsto no § 4º do art. 32 da citada Lei, resultando no valor de R\$ 97.070,13.

O valor mínimo a que se refere o § 49, do art. 32 da Lei 8.212/91, corresponde àquele vigente na data da lavratura do auto de infração, atualizado conforme a Portaria MPS n.º 142, de 11.04.2007 (DOU de 12.04.2007).

Ainda consoante o Relatório Fiscal não foram configuradas as circunstâncias agravantes e nem a atenuante conforme previstas no art. 290 e 291, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 1999.

Conforme relatado pelo auditor fiscal no item 7 do Relatório Fiscal, no que se refere ao cadastramento de administradores e diretores na presente NFLD, em virtude de

limitações dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, os responsáveis pela administração da sociedade Jesus Angel Rodriguez Miguel, Santiago Gonzalez Gil e Juan Luis Doncel Agundez (designados conforme Contrato Social e alterações, cópias anexas), foram qualificados como sócios-gerentes. Explícita que em sociedades por cotas de responsabilidade limitada, o sistema de débito só permite cadastrar os responsáveis legais nas seguintes qualificações: interventor, inventariante, liquidante, sócio-gerente, sócio, sucessor em cisão parcial, sucessor em cisão total, sucessor em fusão e sucessor em incorporação. Dentre tais possibilidades, a que mais se aproxima da realidade dos administradores da empresa notificada e a de sócio-gerente, embora os mesmos não sejam proprietários de cotas da empresa sob ação fiscal. Tal ação foi necessária tendo em vista o fato de que os sócios da notificada são pessoas jurídicas e a necessidade de cadastramento de pessoas físicas, especialmente para os autos de infração.

Ressalta, ainda, no item 8 do Relatório Fiscal, que em virtude de o CNPJ da Amara S/A (sócia da notificada), somente ter sido obtido a partir de 18.08.2003, apesar do seu início de atividade como proprietária de cotas da Amara do Brasil Ltda ter ocorrido em 23.11.1998, para evitar conflitos nas informações do banco de dados dos sistemas informatizados da SRFB, foi necessário considerar a data de início de atividade do CNPJ 05.923.270/0001-98 como a data do início do vínculo entre a Amara S/A e a Amara do Brasil Ltda. Para o período compreendido entre 23.11.1998 e 14.08.2003, a Amara S/A está cadastrada e representada através de seus procuradores - nomeados conforme contrato social e alterações -, Juan Luis Doncel Agundez, que também exerceu a função de administrador até 17.02.1999; Jesus Angel Rodriguez Miguel, que acumulou a função de administrador entre 18.02.1999 e 02.11.2003 e Santiago Gonzalez Gil, que também exerceu a função de administrador a partir de 03.11.2003.

Ainda com relação ao cadastramento da NFLD, explicita o Relatório Fiscal que em virtude da necessidade de cadastramento de CEP - Código de Endereçamento Postal, e como a Amara S/A é domiciliada no exterior, foi considerado o endereço do procurador como sendo o endereço da mesma.

A ação fiscal foi determinada através do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n.º 09395143F00, de 23.04.2007.

A empresa notificada foi cientificada pessoalmente, em 17.08.2007, através de sua procuradora nomeada conforme instrumento anexado às fls. 123 a 135.

Da Impugnação

Irresignada com a autuação, a empresa notificada apresentou impugnação em 14.09.2007, protocolizada sob o n.º 10580.008395/2007-43, juntada aos autos às fls. 139 a 144, através de sua procuradora nomeada conforme instrumento às fls. 169.

Em seu arrazoado argui, em síntese, o que passamos a relatar.

Da Preliminar

Argui a nulidade da NFLD sob o argumento de não estar devidamente instruído, não tendo sido obedecidas as formalidades legais necessárias para que possa impugnar o lançamento, o que vai de encontro não somente ao disposto no art. 10 do Decreto 70.235/72, como também a legislação que respalda os direitos do contribuinte.

Alega que não há como identificar com precisão e o necessário detalhamento os valores apurados constantes dos discriminativos e relatórios anexos à notificação, impossibilitando a fundamentação de sua defesa.

Requer ainda seja declarada a prescrição das multas do período de 01/1999 a 08/2002, pois já decorreram mais de 5 anos sem que a autoridade administrativa tivesse praticado qualquer ato que pudesse interromper ou suspender o prazo prescricional. Assim, sustenta, deve ser reconhecido o prazo previsto no CTN, no que tange à prescrição e decadência dos tributos. Cita doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Ressalta que todos os documentos solicitados foram colocados à disposição da auditoria, principalmente aqueles que são exigidos pela legislação contábil e fiscal,

deixando de ser apresentados tão somente aqueles que não existem ou não são exigíveis pela legislação.

Do Mérito

Inicialmente, contesta a multa aplicada, contudo, afirma ter promovido a correção das GFIP conforme determina a Lei 8.212, de 1991.

Quanto às remunerações apuradas pela fiscalização a impugnante faz as seguintes considerações:

- as despesas com aluguel lançadas no levantamento ALN não beneficiava a alta gerência, pois essa não existia; os cargos da empresa eram operacionais e técnicos. As casas serviam à empresa como um todo e não a um empregado em particular.

- com relação ao levantamento AMN (despesas com assistência médica), alega que o plano de saúde era extensivo a todos os empregados, sendo facultada a sua adesão. Afirma que a autuação não demonstra a base legal que fundamenta a obrigação da empresa de apresentar comprovação de adesão, ou de exigir do empregado este documento.

- no levantamento FPN (remuneração recebida por contribuintes individuais), pois não consta do mesmo a discriminação dos valores lançados, bem como o detalhamento das contas contábeis que lhes serviram de base, inviabilizando seu direito de defesa.

- requer a exclusão das contribuições apuradas no levantamento DIP (mensalidade escolar) e no levantamento TRA (transportadores rodoviários autônomos), pois não considera tais valores como salário de contribuição. Não há que se falar em contribuição previdenciária para veículo automotor de aluguel (táxi), contratado e pago diretamente pelo empregado e, posteriormente, ressarcido pela impugnante.

- no levantamento FP (diferenças de remuneração não declaradas na GFIP), não consta dos relatórios quais as rescisões a impugnante deixou de recolher. Afirma ter corrigido as GFIP, mas requer a exclusão do valor de R\$ 8.811,27 da base de cálculo da multa (filiais Natal e Bahia), por já estar regularizados desde a ocorrência do fato gerador.

- afirma estar lançado em duplicidade o valor da folha de pagamento do mês de dezembro de 1999, pois a folha oficial do referido mês é aquela que está anexada à impugnação como DOC. 01, tendo o auditor fiscal considerado erroneamente a folha de memória de cálculo. Portanto, deve ser excluído o valor de R\$ 323.620,69 por estar em duplicidade.

- nas competências fevereiro/2001 e março/2001, os valores referentes a pagamento de projeto arquitetônico a Elizabeth Garcia, foram lançados erroneamente, como remuneração a empregado, pois, os documentos acostados aos autos (DOC.06) comprovam que se trata de prestação de serviço de terceiro, em benefício de Jesus Angel R. Miguel.

Alega que todos os documentos solicitados foram colocados à disposição da auditoria, principalmente aqueles que são exigidos pela legislação contábil e fiscal, deixando de ser apresentados tão somente aqueles que não existem ou não são exigíveis pela legislação.

Em vista do exposto, conclui que resta demonstrada a improcedência do Auto de Infração em questão, requer seja acolhida sua impugnação e cancelada a multa aplicada ou, no que couber, seja atenuada ou relevada a multa nos termos do art. 291 do Decreto n.º 3.048/99.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 15-15.019 (fl. 250), julgou procedente o lançamento fiscal, com relevação, entretanto, da multa aplicada em relação às competências nas quais houve correção total das faltas, conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui infração à legislação previdenciária, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no art. 32, inciso IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

DECADÊNCIA. PREVISÃO LEGAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 10 anos, por disposição expressa do art. 45 da Lei 8.212/91.

Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações previdenciárias acessórias devem ficar arquivados na empresa durante dez anos à disposição da fiscalização, conforme art. 32, § 11, da Lei 8.212, de 1991.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível o argumento de cerceamento de defesa, visto que a autuação encontra-se revestida dos requisitos legais e normativos pertinentes e que a impugnante exerceu o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

RELEVAÇÃO PARCIAL DA MULTA. CORREÇÃO DA FALTA.

Implementadas as condições previstas no § 1º, do artigo 291, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 (na redação dada pelo Decreto 6.032, de 2007), a relevação será aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência (competência) para a qual houve correção total da falta.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 276 e seguintes, reiterando os termos da impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

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

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.

Da Preliminar de Nulidade da Autuação

Sustenta o Recorrente, em sede de preliminar do seu recurso voluntário, a nulidade da autuação fiscal por cerceamento do direito de defesa, nos seguintes termos, em síntese:

Mantém a Impugnante a preliminar que argui a nulidade do AI nº 37.115.369-7, sob o argumento de não estar devidamente instruído. Não foram obedecidas todas as formalidades legais necessárias para que se possa impugnar claramente (lançamento a lançamento). O Auto de Infração é obscuro, redigido de forma geral, sem a clareza

necessária, infringindo não só o art. 10 do Decreto 70.235/72, mas também toda a legislação que respalda os direitos de defesa do contribuinte.

Não há como se realizar a identificação correta e segura dos valores considerados como base para os cálculos das multas e, conseqüentemente, respaldar a impugnação, o que afasta, portanto, o direito do contraditório e da ampla defesa previstos constitucionalmente.

Sobre o tema, a DRJ concluiu que:

O auto de infração foi analisado em seus aspectos formais, verificando-se que foram cumpridos os requisitos essenciais previstos no art. 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, quais sejam: identificação do autuado, discriminação clara e precisa da infração, do dispositivo legal infringido e da penalidade aplicada, bem como a indicação do local, dia e hora da sua lavratura.

Tratando do procedimento fiscal em causa, registre-se a atenção ao direito ao contraditório e a ampla defesa garantidos ao impugnante, verificado não só pelo estrito cumprimento dos prazos legais previstos, como, e, sobretudo, pela própria materialização do Auto de Infração e relatórios que o compõe, que cumprem a sua função de discriminar de forma clara e pormenorizada a infração praticada, o dispositivo legal infringido e os critérios e fundamentos aplicados na aplicação da multa pecuniária.

Deve, também, ser afastada qualquer análise de ilegalidade ou inconstitucionalidade no âmbito do contencioso administrativo, a teor do disposto no artigo 20, da Portaria MPS nº 520, de 2004, posto que o caso não se amolda às hipóteses disciplinadas nos seus incisos, estando o embasamento legal da autuação plenamente configurado nos autos.

Não há reparos a serem feitos na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, analisando-se os autos verifica-se que a fiscalização cumpriu todas as formalidades legais. O contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos e apresentar os seus elementos de prova. Frise-se que o trabalho de fiscalização foi praticado por servidor competente, investido no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

A legislação tributária é quem determina quais são os requisitos que um auto de infração deve conter. Para tanto existe o art. 10, do Decreto nº 70.235/72, conforme abaixo transcrito:

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.

Ao se observar o auto de infração em questão, constata-se claramente que foram cumpridos todos os requisitos previstos na norma legal para o lançamento de ofício.

O auto de infração possui descrição dos fatos, a legislação tributária que foi infringida com a conseqüente penalidade aplicável e o valor do crédito tributário apurado, ou seja, tudo que a legislação tributária prescreve foi observado.

Ao contribuinte foi concedido prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, exercida por meio da impugnação, tendo o interessado inclusive juntado documentos ao processo.

Não obstante o que já foi relato acima, vale esclarecer que a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação privativa da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Nessa fase, o procedimento tem caráter inquisitorial e a fiscalização possui a prerrogativa legal de praticar ou não uma diligência e/ou perícia, bem como compete exclusivamente ao Fisco acatar como hábil uma determinada prova apresentada pelo fiscalizado.

Não se vislumbra, no litígio ora analisado, qualquer cerceamento do direito de defesa do Contribuinte, sendo tais argumentos vazios de sentido. Muito pelo contrário, o rito processual e legal foi seguido à risca pela autoridade autuante.

A própria peça defensiva apresentada pelo autuado demonstra que o Recorrente teve plena condição de se defender, tendo a oportunidade de expressar as suas alegações e juntar os documentos que entendeu serem necessários.

É inevitável esclarecer que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios que conduzem à nulidade do lançamento, ou seja, a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa do contribuinte.

Neste processo, de acordo com os fatos apresentados, não foi observada qualquer ofensa ao art. 59 do Decreto supracitado, não sendo válido se cogitar de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e nem de incompetência do agente do ato.

Dessa forma, com base no exposto, não deve ser declarada a nulidade do lançamento suscitada pelo Autuado.

Da Decadência

A Recorrente opõe como fato impeditivo à validade do auto de infração o transcurso do prazo legal de prescrição de cinco anos, em contraposição ao prazo de dez anos considerado pela autoridade fiscal – e corroborado pelo órgão julgador de primeira instância – com fundamento nos art. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91.

Na verdade, trata-se do prazo de decadência, porquanto se refere ao lapso temporal máximo admitido pela legislação para que o Fisco exercite o seu direito potestativo de promover o lançamento tributário contra o contribuinte. A inércia do Fisco conduz à extinção do crédito tributário (art. 156, V, CTN).

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

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

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

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

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

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

Súmula CARF n.º 148

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

No caso em análise, remanesce em discussão, após a decisão de primeira instância, a multa exigida em relação às seguintes competências (vide fl. 266 e seguintes): 03, 07, 08, 09 e 12/1999; 01 a 12/2000; 05, 08, 09, 10 e 11/2001; 01 a 12/2002.

Neste espedeque, considerando que a Recorrente somente tomou ciência do auto de infração em 17/08/2007, tem-se como decaído o lançamento fiscal até a competência de 11/2001, inclusive, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Do Resultado do Julgamento do Processo Principal – PAF 18050.007879/2007-75

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!

O dispositivo do Acórdão n.º 2301-004.736, referente ao julgamento do susodito PAF n.º 10580.007879/2007-75 – disponível no sítio eletrônico desse Egrégio Conselho – informa o seguinte resultado daquele julgado:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, (a) rejeitar as preliminares e no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para (b) reconhecer os efeitos da decadência, determinado o cancelamento de todos os lançamentos até a competência 07/2002 (inclusive) e (c) manter a cobrança dos demais itens.

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 07/2002 (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 recurso voluntário, cancelando-se a multa aplicada em relação às competências atingidas pela decadência, ou seja, até 07/2002 (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 inexcédível 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).

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 07/2002, 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.

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.

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 07/2002, inclusive, em face da extinção da sua base de cálculo, a qual foi apurada e cancelada no processo principal.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento fiscal (i) até a competência de 11/2001, inclusive, em razão da decadência e (ii) até a competência de 07/2002, em razão do cancelamento das respectivas bases de cálculo nos autos do PAF 10580.007879/2007-75, referente à exigência da obrigação principal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, divirjo do Ilustre Relator quanto cancelamento da multa em relação às competências de 12/2001 a 07/2002, “em razão do cancelamento das respectivas bases de cálculo nos autos do PAF 10580.007879/2007-75”, como assim restou justificado a decisão tomada.

Vejamos, de início, o que dispõe a legislação de regência da multa tratada no presente processo, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.528, de 10.12.97).

Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 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.

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 estaria sujeito à pena administrativa de multa correspondente a 100% da contribuição não declarada,

limitada a um montante correspondente ao valor mínimo de R\$ 1.195,13³, multiplicado por um número entre 0,5 e 50, de acordo com o número de segurados a serviço na empresa.

Pois bem, segundo o Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 18 a 22, foram omitidas, em GFIP, as seguintes verbas pagas aos segurados que trabalharam para a empresa:

Deixaram de ser declarados em GFIP: a maior parte da remuneração paga aos contribuintes individuais (aqui incluídos os transportadores rodoviários autônomos); os valores dispendidos pela empresa para pagamento de aluguel, condomínio e IPTU dos seus gerentes; os gastos com assistência médica da alta gerência e seus familiares, durante o período em que tal benefício não era extensivo a todos os empregados; os gastos com pagamento da mensalidade escolar da filha do diretor-geral (Colégio Diplomata); além de diferenças de salário-de-contribuição detectadas através da comparação da folha de pagamento com as GFIP apresentadas. (*sic*)

E, segundo as planilhas demonstrativas da aplicação da multa de fls. 25 a 28, tal omissão ocorreu no período de 01/1999 a 12/2002.

Por conta dessa omissão, foram informados, em GFIP, dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições, ou, em outras palavras, foram informadas bases de cálculo menores que as reais, impondo, dessa forma, a aplicação da multa.

Cabe destacar que a multa em comento, à luz do que dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, é objetiva, ou seja, independe da intenção do agente, bastando que a obrigação tributária acessória não seja cumprida para que a multa seja lavrada.

Quanto ao prazo decadencial para aplicação da multa, vejamos o que dispõe o enunciado da Súmula CARF nº 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 sempre será aferido com base no art. 173, inciso I, do CTN, independente do destino da obrigação principal correlata.

Desse modo, no presente caso, se entendermos que o cancelamento da obrigação principal, com fulcro 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 nº 148.

Além do mais, no caso da multa do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, 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 fulminado pela decadência. Lembrando que a GFIP continua a existir nos servidores da Dataprev⁴ 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 correspondente também deverá ser cancelada, pois, se o fato gerador não ocorreu, não havia por que ser

³ Portaria do Ministério da Previdência Social nº 142, de 11/4/07, art. 9º, inciso V.

⁴ Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência, vinculada ao Ministério da Economia.

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.

Conclusão

Isso posto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário para cancelar apenas a multa lançada em relação às competências até 11/2001, inclusive, uma vez que atingidas pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira