



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.720406/2013-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.089 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente FUNDAÇÃO DE ENSINO E PESQUISA DE ITAJUBA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. Ainda que haja alcance dos efeitos jurídicos da decisão para os representados da entidade, não se materializa a identidade entre os sujeitos dos processos, ou seja, autor da medida judicial e recorrente no âmbito administrativo, diante da qual é possível aferir a manifestação de vontade (critério subjetivo) que exige a renúncia. Assim, a existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

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

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.

O lançamento para prevenir a decadência deve seguir seu curso normal, com a prática dos atos administrativos que lhe são próprios, exceto quanto aos atos executórios, que aguardarão a sentença judicial, ou, se for o caso, a perda da eficácia da medida liminar concedida.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO. CABIMENTO. SUMULA CARF NO 48.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário (artigo 151 do CTN) não suspende o prazo decadencial para efetivação do lançamento, devendo, portanto, ser o mesmo efetuado para prevenir a decadência. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO.

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo (Súmula CARF n.º 17).

JUROS DE MORA. SÚMULA CARF N.º 05.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

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

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PATRONAL. BOLSA DE ESTUDOS. CONCESSÃO A SEGURADOS. OBSERVÂNCIA ÀS CONDIÇÕES LEGAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Os valores pagos a título de bolsa de estudos a segurados empregados e contribuintes individuais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, desde que cumpridas as condições estabelecidas pelo § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

RECOLHIMENTO APÓS A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O recolhimento feito após a lavratura do auto de infração importa no reconhecimento da legitimidade da exigência, e, quando parcial, deve ser abatido do valor a ser cobrado na execução do julgado. Correta a manutenção da multa por lançamento de ofício, já que o recolhimento não foi espontâneo.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL QUE PRESTA SERVIÇO A VÁRIAS EMPRESAS. POSSIBILIDADE DE DISPENSA DA RETENÇÃO.

Para que a empresa contratante de contribuinte individual seja dispensada da obrigação de reter e recolher a contribuição dos segurados, há a necessidade de que comprove que o mesmo prestava serviço a outras empresas, que já efetuavam o desconto da contribuição pelo teto legal do salário-de-contribuição.

EXISTÊNCIA DE SEGURADOS RECOLHENDO PELO TETO MÁXIMO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ALEGAÇÃO AFASTADA.

Não deve ser acatada a alegação de que o fisco teria incluído na apuração segurados que já recolhiam pelo teto da contribuição em razão de outros vínculos, posto que o sujeito passivo não apresentou documentos comprobatórios dos alegados recolhimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a imposição da multa de ofício, em relação ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.006.490-6 (cota patronal) até a competência 10/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 476 e ss).

Pois bem. Na ação fiscal, da qual resultou o lançamento integrante deste processo, foram realizados os seguintes lançamentos:

PROCESSOS E LANÇAMENTOS (QUADRO RESUMO)		
PROCESSO (COMPROT)	LANÇAMENTO (DEBCAD)	PERÍODO E OBETO
10660.720406/2013-15	51.006.490-6	Período: 01/2009 a 12/2009. Objeto: contribuições previdenciárias patronais e para custeio do seguro de acidente do trabalho, sobre remunerações de empregados e contribuições previdenciárias sobre a remuneração de contribuintes individuais, apuradas em folhas de pagamento e na contabilidade, mas não declaradas em GFIP. Crédito tributário: R\$ 467.500,82 (valor total, originário – consolidado em 27/02/2013).
	51.006.491-4	Período: 01/2009 a 12/2009. Objeto: contribuições previdenciárias de segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas em folhas de pagamento e na contabilidade, mas não declaradas em GFIP (contribuições cuja arrecadação, mediante desconto nas respectivas remunerações está legalmente a cargo do Contribuinte – fonte pagadora). Crédito tributário: R\$ 126.906,44 (valor total, originário – consolidado em 27/02/2013).
	51.006.492-2	Período: 01/2009 a 12/2009. Objeto: contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e destinadas para as seguintes entidades: salário-educação/FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE. Remunerações estas apuradas em folhas de pagamento e na contabilidade, mas não declaradas em GFIP. Crédito tributário: R\$ 83.223,48 (valor total, originário – consolidado em 27/02/2013).
10660.720407/2013-60	Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) relativa: a) às omissões de fatos geradores	

	em GFIP, o que caracterizaria, em tese, a prática de crime de sonegação de contribuição previdenciária – artigo 337-A do Código Penal; b) aos valores devidos a outras entidades e fundos, não informados em GFIP, o que caracterizaria, em tese, a prática de crime contra a ordem tributária, previsto no artigo 1º da Lei 8.137/1990.
--	--

Observadas as informações consolidadas no quadro do item anterior e considerando as informações constantes do Relatório Fiscal (fls. 329/331), dos respectivos demonstrativos de lançamentos fiscais (fls. 3/26) e dos demais documentos que os acompanham (fls. 332/343), consta, em síntese, que:

As bases de cálculo consideradas (remunerações de empregados e de contribuintes individuais) têm a seguinte fonte documental (fl. 329):

3- As remunerações e/ou diferenças foram apuradas através da contabilidade apresentada pela empresa, constante dos Livros Diários nº 41, 42 e 43 registrados no Cartório de Registro de Títulos e Documentos de Pessoa Jurídica, em Itajubá.

A Fiscalização assim descreve os documentos demonstrativos da composição das bases de cálculo consideradas (fl. 330):

VI – ANEXOS

1- Os Anexos I, IIA, IIIA, IVA, V e VI que acompanham este débito estão devidamente identificados por competência, código da conta contábil, nome da conta, valor da remuneração e histórico/prestador de serviços dos

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

2- As Anexos II, III, IV que acompanham este débito estão devidamente identificados por competência, código de conta contábil, nome da conta, valor da remuneração e o histórico/prestador de serviços dos SEGURADOS EMPREGADOS, que estão compilados no anexo VII.

3- No Anexo VII encontram-se demonstradas as remunerações constantes em folhas de pagamento, as identificadas nos Anexos II, III e IV, apuradas pela fiscalização, apurando o total de remunerações recebidas pelos seus empregados, as remunerações informadas em GFIP e a diferença de valores de remunerações não informadas em GFIP, que são base de cálculo para a apuração da diferença de contribuições sociais.

4- No Anexo VIII encontram-se demonstradas as diferenças de contribuições sócias devidas pelos segurados-empregados da empresa, tendo como base de cálculo a diferença de remuneração demonstrada no Anexo VII.

Quanto à determinação das contribuições de segurados empregados, A Fiscalização assim noticia o procedimento utilizado (fl. 330):

5- A contribuição do segurado-empregado foi calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Consta que a ação fiscal teve início com a remessa ao Contribuinte do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 113/114 e 115). Deste documento constou (reproduzindo):

Fica o sujeito passivo INTIMADO a apresentar os elementos discriminados abaixo, com base [... segue a legislação pertinente].

(...).

1- Arquivo digital das folhas de pagamento.

2- Arquivo digital da contabilidade, de acordo com a Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20.06.2006 e Manual Normativo de arquivos digitais ou em formato SPED, sendo os arquivos devidamente validados.

(...).

Na sequência, foi encaminhado ao Contribuinte o Termo de Intimação Fiscal nº 001/2012 (fl. 77 e 106), do qual constou:

No exercício das funções de Auditor-fiscal [... segue a legislação pertinente] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar, sob pena de autuação, nos prazos respectivos, os elementos discriminados abaixo:

(...).

Apresentar o Livro DIÁRIO exercício de 2009 – devidamente registrado...

Apresentar os documentos das contas contábeis relacionados nos Anexos I, II, III, IV, V.

Apresentar os contratos, de acordo com a legislação, referente aos estagiários/monitores constantes do ANEXO VI.

(...).

Os esclarecimentos deverão ser feitos por escrito, devidamente assinados, acompanhados, quando for o caso, da respectiva documentação.

(...).

O Termo de Intimação Fiscal nº 001/2012 encontra-se acompanhado dos respectivos anexos que menciona (fls. 78/105).

Na sequência, foi encaminhado ao Contribuinte o Termo de Intimação Fiscal nº 002/2012 (fl. 107/108 e 109), do qual constou:

No exercício das funções de Auditor-fiscal [... segue a legislação pertinente] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar, sob pena de autuação, nos prazos respectivos, os elementos discriminados abaixo:

(...).

1- Segue ANEXO BATIMENTO FOLHAS DE PAGAMENTO X GFIP, onde constam divergências de valores denominadas FPA e GFW.

2- FPA – trata-se de valores constantes em folhas de pagamento e não informadas em GFIP.

3- GFW – trata-se de valores informados em GFIP maiores que as Bases de Cálculo das folhas de pagamentos.

(...).

Os esclarecimentos deverão ser feitos por escrito, devidamente assinados, acompanhados, quando for o caso, da respectiva documentação.

(...).

A propósito, consta dos autos o anexo “TIF 002/2012 – Batimento Folhas de Pagamento X GFIP” (fls. 27/72), no qual são informados por competência, os beneficiários de pagamento e respectivas remunerações constantes de folhas de pagamento e de GFIP.

Finalmente, foi encaminhado ao Contribuinte o Termo de Intimação Fiscal nº 003/2013 (fls. 74/75 e 76), do qual constou:

No exercício das funções de Auditor-fiscal [... segue a legislação pertinente] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar, sob pena de autuação, nos prazos respectivos, os elementos discriminados abaixo:

(...).

1- Apresentar a relação dos bens e direitos registrados junto aos cartórios de registros de imóveis e DETRAN, referente ao patrimônio da empresa.

2- Apresentar o último Balanço Patrimonial.

(...).

Os esclarecimentos deverão ser feitos por escrito, devidamente assinados, acompanhados, quando for o caso, da respectiva documentação.

(...).

Dentre os anexos que compõem o lançamento fiscal consta:

- a. Anexo I – “Demonstrativo Remunerações Contribuintes Individuais-Vestibular” (fls. 116/117).
- b. Anexo II – “Demonstrativo de Remuneração de Servidores – Cursos e Treinamentos” (fls. 118/126).
- c. Anexo II.A – “Demonstrativo de Remuneração se Contribuintes Individuais – Treinamentos” (fls. 127/129).
- d. Anexo III – “Demonstrativo de Ajuda de Custo – Segurados-Empregados” (fls. 130/159).
- e. Anexo III.A – “Demonstrativo da Remuneração de Contribuinte Individual – Motorista” (fls. 160/165).
- f. Anexo IV – “Demonstrativo por Segurado – Hotel e Alimentação” (fls. 166/171).
- g. Anexo IV.A – “Demonstrativo por Contribuinte Individual – Ajuda de Custo” (fl. 172).
- h. Anexo V – “Demonstrativo de Remunerações de Contribuintes Individuais – Honorários” (fls. 173/174).
- i. Anexo VI – “Demonstrativo de Remuneração – Outros Serviços” (fls. 175/176).
- j. Anexo VII – “Demonstrativo Global de Remuneração de Segurados – Empregados” (fls. 177/240).
- k. Anexo VIII – “Demonstrativo da Contribuição Social devida por Segurado Empregado” (fls. 241/304).
- l. Cópias de recibos de pagamentos diversos (fls. 307/314), de despesas com alimentação (fl. 315) e de despesas com hospedagem (fls. 318/322).

O Contribuinte apresentou suas Impugnações (fls. 348/354, 380/386 e 427/434), acompanhadas de cópias de diversos documentos, com as quais, em síntese:

I – Impugnação ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.490-6 (fls. 348/354).

1. Inicia, declarando que:

“... Todavia, a questão apresentada no procedimento fiscal não reflète adequadamente os fatos, situação que se comprovará com a presente IMPUGNAÇÃO”.

2. Assim noticia a natureza dos valores considerados pela Fiscalização:

Os valores apontados pelo Auto de Infração e que não foram incluídos em GFIP, referem-se a despesas de viagem, diárias e hospedagem para os funcionários participarem de cursos e treinamentos, bem como parte patronal de contribuintes individuais...

(...).

Os valores em referência tiveram exclusivamente esta finalidade, capacitar e treinar pessoal.

3. Ressalva que estaria amparada por decisão judicial liminar que teria suspenso a exigibilidade da cota patronal e que, por isso, estaria apenas obrigado a informar os valores em GFIP, o que faria, caso eventualmente venha ser derrotada no respectivo processo judicial. Acrescenta que as GFIP estariam sendo preparadas para refletir a atual situação do aludido processo judicial (Mandado de Segurança Coletivo n.º 2008.38.00012378-3, patrocinado pela AFEESMIG – Associação das Fundações Educacionais de Ensino Superior do Estado de Minas Gerais), sob o argumento de que gozaria da imunidade tributária prevista no parágrafo sétimo do artigo 195 da Constituição Federal.

As contribuições para terceiros (entidades e fundos) também estariam abrigadas pela decisão judicial que noticia, assim como também estariam incluídas as contribuições para custeio do seguro de acidente do trabalho. Ainda, sob o aspecto das contribuições para terceiros, defende que:.... Entidades em gozo de regular isenção, concedida na forma do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, enquadram-se no código FPAS 639, independentemente da atividade desenvolvida, o enquadramento da Impugnante se amolda de forma análoga ao FPAS 639. Portanto, não há incidência de contribuições previdenciárias ou de terceiros a cargo da empresa.

4. Ressalva que, não sendo devidas as contribuições, também não haveria incidência de multa, não obstante, ainda, a aplicação do parágrafo segundo do artigo 63 da Lei 9.430/1996, que lhe assegura o prazo de pagamento de trinta dias, sem o acréscimo, em caso de decisão judicial final desfavorável.
5. “Por analogia” as disposições do parágrafo segundo do artigo 63 da Lei 9.430/1996 se aplicariam para a multa de ofício, em face da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários por decisão judicial (menciona e transcreve o artigo 960 do Decreto 3.000/1999).
6. Nestas circunstâncias, ressalva que:

Por tais razões, até que sobrevenha nova decisão judicial, a Fazenda deve abster-se de qualquer procedimento de cobrança sob pena de incorrer em crime de desobediência de ordem judicial.

7. Finaliza, formulando seus pedidos:
 - a. Que seja julgado improcedente o lançamento fiscal, ou que seja suspensa a cobrança, “... até decisão final do mandado de segurança”.
 - b. Que sejam definitivamente excluídos os juros e multas lançadas.
 - c. Finalmente, “... o cancelamento da ventilada remessa para o Ministério Público Federal, de qualquer representação fiscal para fins penais”.

II – Impugnação ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.491-4 (fls. 380/386).

1. Com a Impugnação ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.491-4 o Contribuinte repete basicamente as alegações formuladas na Impugnação relativa ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.490-6, com os seguintes acréscimos, em síntese:

A Impugnante reconhece a existência de valores referente a pagamentos efetuados a contribuintes individuais, sem a respectiva retenção. Junta-se declaração de contribuição do teto da previdência de um autônomo (doc. 07), razão pela qual os valores indevidamente retidos pela fiscalização foram excluídos no Anexo I (doc. 08). Assim, em razão das divergências

apresenta-se no Anexo I que faz parte integrante da presente peça de defesa, os cálculos devidos. Todavia, visando aproveitar os benefícios da redução da multa, a impugnante recolhe o valor apresentado pela RFB (DARF anexo doc. 09), pugnando-se pela devolução ou compensação da diferença cobrada a maior.

Informamos por fim que a Impugnante na data de 30.04.2013, procurou a Agência da Receita Federal do Brasil em Itajubá, com o desejo de recolher os valores incontroversos do Anexo I, todavia segundo informado pelo agente da RFB, tal intento somente seria possível após a análise, da presente impugnação.

2. Formula, então, seus pedidos:
 - a. Que seja julgado improcedente o lançamento fiscal, ou que seja suspensa a cobrança, "... até decisão final do mandado de segurança".
 - b. "Requer a devolução ou autorização para compensação dos valores indevidos conforme Anexo I;"
 - c. Finalmente, "... o cancelamento da ventilada remessa para o Ministério Público Federal, de qualquer representação fiscal para fins penais".
3. A Impugnação encontra-se acompanhada pelo "Anexo I" (fls. 389/394) e do anexo denominado "Total com redução da multa de ofício..." (fls. 395/399) e de cópia de DARF (fl. 424).

III – Impugnação ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.492-2 (fls. 427/434).

1. Com a Impugnação ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.492-2 o Contribuinte repete basicamente as alegações formuladas na Impugnação relativas aos lançamentos fiscais DEBCAD 51.006.490-6 e DEBCAD 51.006.491-4, com os seguintes acréscimos, em síntese:
2. Menciona a Lei 11.457/2000, para extrair a conclusão de que "... durante a vigência da isenção da contribuição patronal, não são devidas pela entidade beneficente as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos...". Transcreve parte do dispositivo legal. Acrescenta informação acerca do Parecer 2.455/2000 da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, do qual transcreve a seguinte passagem:

(...). As entidades beneficentes de assistência social não são contribuintes das contribuições destinadas a terceiros e a fundos, porque não compõem o seu campo de incidência.
3. Transcreve julgado do STJ que asseguraria a isenção das contribuições para terceiros e fundos, no caso das empresas que gozem a isenção da quota patronal.
4. Repete os requerimentos formulados na Impugnação relativa ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.490-6.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 476 e ss, cujo dispositivo considerou a impugnação **improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

EXISTÊNCIA DE QUESTÃO “SUB JUDICE” - NÃO CONHECIMENTO DA MATÉRIA PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ARTIGO 55 DA LEI 8.212/1991 E ARTIGO 14 DO CTN – REQUISITOS ESPECÍFICOS. DETERMINAÇÃO DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO “IN NATURA”. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. EXISTÊNCIA DE QUESTÃO “SUB JUDICE” - NÃO CONHECIMENTO DA MATÉRIA PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO.

A existência de discussão judicial acerca de questão suscitada em impugnação impede a instância administrativa de julgamento de proferir decisão a respeito, ficando apenas ressalvado que, quando do desfecho definitivo do respectivo processo judicial, eventualmente favorável ao Fisco, caberá à Administração Tributária as providências necessárias para dar seqüência à cobrança dos tributos apurados, caso o lançamento fiscal seja definitivamente considerado procedente.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ARTIGO 55 DA LEI 8.212/1991 E ARTIGO 14 DO CTN – REQUISITOS ESPECÍFICOS.

A imunidade ou isenção de contribuições previdenciárias - seja com base na Constituição Federal (artigo 195), no CTN (artigo 14), artigo 55 da Lei 8.212/1991 (no respectivo período de vigência) ou da Lei 12.101/2009 - exigem o cumprimento de requisitos legais expressos e específicos, não comprovados pelo Contribuinte.

DETERMINAÇÃO DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO “IN NATURA”.

Conforme previsão legal específica (artigo 28 da Lei 8.212/1991), os valores pagos no âmbito do contrato de trabalho devem ser considerados como integrantes da remuneração do segurado e, por isso, compreendidos no salário-de-contribuição, exceto nas hipóteses excepcionais previstas em legislação própria (inclusive o mesmo artigo 28 da Lei 8.212/1991), cabendo ao empregador ou contratante demonstrar inequivocamente as razões e as naturezas dos pagamentos que realiza.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da ocorrência, em tese, de prática que constitua ilícito penal, apurada no curso da auditoria fiscal que realiza, não se tratando de formal acusação, o que, aliás, nem mesmo constitui competência do Auditor Fiscal. Trata-se apenas de mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam contribuir para a caracterização e esclarecimentos dos fatos previstos na legislação penal, devendo ser oportunamente encaminhada à Autoridade Pública competente, que, a seu juízo, tomará as providências tendentes à apuração dos fatos ou formalização da acusação penal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 518 e ss), alegando, em suma, o que segue:

DEBCAD nº 51.006.490-6:

Capacitação e Treinamento Profissional — Ausência de Natureza Salarial:

1. Diferentemente do que aduz o Acórdão, os valores não são contraprestação por trabalho, portanto, não sofrem incidência de INSS. Conforme demonstrado na peça de impugnação, os valores então apurados tiveram exclusivamente a finalidade de capacitar e treinar pessoal. As despesas foram em razão da mudança para o Sistema Federal de Educação, ocorrida por força da ADI 2501/MG.

Decisão Judicial — Exigibilidade Suspensa:

2. Noutro ponto, por todos os documentos juntados a Recorrente (filiada a Associação das Fundações Educacionais de Ensino Superior de Minas Gerais — AFEESMIG — doc. 02) comprovou estar amparada por decisão judicial em Mandado de Segurança Coletivo que suspendeu a exigibilidade da Cota Patronal (doc. 05).
3. A Referida ordem mandamental estabeleceu para tanto o atendimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN, exigências que a Fundação de Ensino e Pesquisa de Itajubá atende desde a sua criação. Portanto, não cabe ao julgador Administrativo tecer comentários sobre as características da Recorrente, tentando desqualificar a sua condição de entidade beneficente. Ademais, há muito o Supremo Tribunal Federal assentou que o conceito de assistência social, admitido pela Constituição Federal é mais amplo e abrange também a assistência educacional.

Gfip:

4. As informações na GFIP/SEFIP foram prestadas seguindo o que determinou a decisão judicial, mas também em consonância com os enunciados da Receita Federal do Brasil. Razão pela qual ilegal a exigência de juros e multa, pelo ao menos enquanto vigente a decisão judicial. O Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela instrução normativa RFB n.º 880 de 16.10.2008, aduz para que a GFIP deva ser preenchida de acordo com a decisão judicial. Pois, do contrário, caso o contribuinte faça a confissão na GFIP da forma induzida pela fiscalização, de nada adiantaria a decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do referido crédito. Frise-se, em ocorrendo sentença desfavorável, a GFIP deverá ser retificada.

Juros e Multa de Ofício — Decisão Judicial:

5. Registre-se por oportuno, que ao final do Mandado de Segurança que atualmente suspende à exigibilidade da Cota Patronal, em sendo desfavorável a decisão para a Recorrente, esta terá com amparo no § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96, 30 dias para recolher os tributos (e retificar as informações prestadas), sem a incidência de acréscimos.
6. Da mesma forma a cobrança da Multa de Ofício expressa no Auto de Infração encontra-se prejudicada. Isto porque não houve falta de pagamento, não houve falta de declaração, e nem ao menos declaração inexata. Neste sentido é claro o art. 960 do Decreto n.º 3000/99.

DEBCAD n.º 51.006.491-4:

7. Pois bem, o segurado contribuinte individual Guilherme Valle de Souza, no período objeto do DEBCAD n.º 51.006.491-4, estava há vários anos com vínculo empregatício na Fundação Comunitária Educacional de Cataguases, inscrita no CNPJ n.º 17.703.133/0001-27, e com o recolhimento sendo efetuado sob o teto da previdência social, motivo pelo qual não há que se falar em prejuízo ou falta de recolhimento de INSS para a Fazenda. Mas, no sentido contrário, em sendo mantida a incidência haverá um enriquecimento sem causa para a Receita Federal do Brasil, situação que é vedada pelo ordenamento jurídico.
8. Com estas considerações, e tendo em vista que a declaração de recolhimento sobre o teto do INSS foi firmada sob as penas da lei e, com informação do número do CPF do declarante, a apuração da sua veracidade é (e seria) tarefa das mais simples para a Receita Federal. Portanto, o argumento do Acórdão que

restou a impossibilidade de apuração de outros eventuais recolhimentos realizados pelo correspondente segurado, expressa um formalismo exacerbado e um desalinho total com o direito e com a justiça. Vale dizer que desde 1983 a Lei n.º 7.115/83, dispõe que a declaração firmada sob as penas da Lei, presume-se verdadeira, inclusive para fazer prova de vida!!!.

DEBCAD n.º 51.006.492-2:

9. O Acórdão aceitou os argumentos sobre a não incidência do INSS de terceiros DEBCAD n.º 51.006.492-2. Visto que assim deixou expresso às fls. 498:

"Os procedimentos de cobrança (especificamente a execução dos crédito tributários) serão efetivamente realizados ao final da ação judicial (ou de acordo com os seus trâmites), no que diz respeito àqueles compreendidos na ação judicial (contribuições a cargo do empregador e do contratante de serviços realizados por contribuintes individuais, inclusive as contribuições para custeio do seguro de acidente do trabalho e para terceiros)". Grifos nossos

10. De toda forma, reiteramos os argumentos da impugnação, e com base na legislação e jurisprudência do STJ, as contribuições de 'terceiros' seguem a sorte da Cota Patronal do INSS. Reiteramos também pela suspensão de qualquer ato de cobrança referente ao DEBCAD n.º 51.006.492-2, enquanto vigente a decisão judicial que suspende a exigibilidade da Cota Patronal.

Ato contínuo, o sujeito passivo protocolizou a Petição Complementar de e-fls. 570 e ss, requerendo o reconhecimento da prescrição intercorrente do Processo n.º 10660.720406/2013-15, com a extinção dos DEBCAD's 51.006.490-6; 51.006.491-4 e 51.006.492-2, em razão do decurso do prazo de 5 (cinco) anos sem que houvesse julgamento por parte do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo.

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

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa.

Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, é preciso pontuar o que segue.

Conforme consta nos autos, o próprio sujeito passivo informa que é filiado à Associação das Fundações Educacionais de Ensino Superior de Minas Gerais- AFEESMIG que, por sua vez, impetrou Mandado de Segurança Coletivo em trâmite perante a 22ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, nos autos do Processo n.º 2008.38.00.012378-3, no qual se discute o reconhecimento da imunidade tributária do § 7º, do artigo 195, da CF/88.

Informa, ainda, que é beneficiário da decisão liminar, restabelecida por decisão do e. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no Agravo de Instrumento n.º 0040844-75.2010.4.01.0000, que suspendeu a exigibilidade do recolhimento das contribuições para o INSS (cota patronal), reconhecendo a imunidade tributária do § 7º, do artigo 195, da CF/88.

A propósito, segue a transcrição do seguinte excerto da decisão de 1ª instância que, nos autos do Processo n.º 2008.38.00.012378-3 deferiu a liminar pleiteada, sendo posteriormente restabelecida, conforme noticiado pelo sujeito passivo:

[...] Ante o exposto, defiro a liminar para determinar à autoridade impetrada que se abstenha, até o julgamento final deste *mandamus*, de exigir que as entidades filiadas à impetrante – Associação das Fundações Educacionais de Ensino Superior de Minas Gerais — AFEESMIG, se submetam às exigências do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

Pois bem!

A começar, cumpre esclarecer que a impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei.

Ainda que haja alcance dos efeitos jurídicos da decisão para os representados da entidade, não se materializa a identidade entre os sujeitos dos processos, ou seja, autor da medida judicial e recorrente no âmbito administrativo, diante da qual é possível aferir a manifestação de vontade (critério subjetivo) que exige a renúncia.

Assim, a existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

Portanto, a impetração de mandado de segurança coletivo por si só não é motivação para caracterização de concomitância impeditiva à discussão do mérito de lançamento lavrado pela fiscalização para prevenir decadência.

A propósito, adoto como razões de decidir a fundamentação do voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal no Acórdão n.º 9303-009.280, as quais transcrevo:

(...) Passamos ao mérito. Somente está em discussão se o fato de o mandado de segurança ser coletivo afasta a aplicação da Súmula CARF n.º 1, tal como assentado no acórdão paradigma.

O enunciado da súmula é o seguinte:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Uma vez que as matérias distintas foram devidamente apreciadas no acórdão recorrido, em relação à parte não conhecida por força da concomitância somente nos resta verificar se estão presentes as demais condições expressas na súmula como necessárias e suficientes para que se considere que ficou configurada a renúncia à instância

administrativa, segundo as quais deve haver propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual.

Penso que o contribuinte tem razão e não seria o caso de aplicação da Súmula CARF nº 1. Entendo que o seu enunciado não alcança as situações em que não é o próprio contribuinte que provocou a ação judicial. No caso de Mandado de Segurança coletivo, o contribuinte não tem poder de influir quanto à possibilidade de sua impetração e nem quanto ao seu resultado, a não ser que entre na ação como litisconsorte. Vale lembrar que nos termos da Súmula nº 629 do STF, o contribuinte não tem como impedir a impetração de mandado de segurança coletivo.

Súmula 629: A impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes.

Sabe-se que ocorre a litispendência quando duas causas são idênticas quanto às partes, pedido e causa de pedir, ou seja, quando se ajuíza uma nova ação que repita outra anteriormente ajuizada, com total identidade entre partes, conteúdo e pedido formulado.

O art. 337 do CPC traz o conceito de litispendência nos seguintes termos:

Art. 337 (...)

§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.

§ 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

Nos termos da Lei nº 12.016/2009, que disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências:

Art. 22. No mandado de segurança coletivo, a sentença fará coisa julgada limitadamente aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante.

§ 1º **O mandado de segurança coletivo não induz litispendência para as ações individuais**, mas os efeitos da coisa julgada não beneficiarão o impetrante a título individual se não requerer a desistência de seu mandado de segurança no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência comprovada da impetração da segurança coletiva. [grifei]

Por entender oportuno, transcrevo trecho do voto proferido pelo ex-Conselheiro Caio Marcos Cândido no Acórdão CSRF-2ª Turma nº 9202-00278, de 22/09/2009:

(...)

Inicialmente, havia entendido pela impossibilidade de discussão em sede administrativa de matéria levada ao crivo do Poder Judiciário, tendo em vista, inclusive ser matéria sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da Súmula ICC nº 01.

No entanto, alertado que fui pelo conselheiro Elias Sampaio Freire, em razão de vista aos autos na sessão de julgamento de agosto de 2009, revi minha posição inicial. Reproduzo as razões expendidas pelo citado conselheiro, as quais adoto para afastar a concomitância:

Por certo, nos termos em que dispõe o art. 78, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Entretanto, no presente caso, o mandado de segurança foi impetrado por entidade sindical para a defesa de direitos individuais homogêneos de seu membros.

Há de se enfrentar questões que dizem respeito à coisa julgada nas ações coletivas, mais precisamente, aos efeitos subjetivos da coisa julgada em se tratando de demanda de caráter coletivo, onde o que se discute são direitos individuais homogêneos.

Para parte da doutrina a coisa julgada material somente atingirá os substituídos quando o resultado lhes for favorável, e jamais quando for julgado improcedente o pedido.

Sobre o tema, assim se posiciona Michel Temer (TEMER, Michel. Elementos de direito constitucional, 14a ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 203.):

"Deriva, assim, da Constituição autorização — se não mesmo a determinação — para o legislador ordinário, ao regulamentar o mandado de segurança coletivo, estabelecer que a decisão judicial fará coisa julgada quando for favorável à entidade impetrante e não fará coisa julgada quando a ela desfavorável ... ficando aberta, com isso, a possibilidade do mandado de segurança individual quando a organização coletiva não for bem sucedida no pleito judicial"

Othon Sidou também segue nessa linha, para que não seja prejudicado aquele que não participou efetivamente da demanda (SIDOU, J. M. Othon. "Habeas corpus", mandado de segurança, mandado de injunção, "habeas data", ação popular. 5a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000 p. 263.):

"A sentença firme, concedendo a garantia, reveste a condição de coisa julgada material, e beneficia todos os componentes da entidade postulante; mas a sentença denegatória passada em julgado gera apenas, como em todo mandado de segurança, a coisa julgada formal, e não exclui a possibilidade de qualquer deles pleitear individualmente mandado de segurança; a menos que, ostensivamente, haja assumido a condição de litisconsorte"

Sergio Ferraz, aliás trata a matéria fazendo a pertinente observação quanto à representatividade do legitimado ativo (FERRAZ, Sergio. Mandado de segurança individual e coletivo: aspectos polêmicos. 3a ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 183.):

"O primeiro ponto tem que ver com o sujeito ativo da ação, mais particularmente com a extensão de sua representatividade. Assim, e por exemplo, sendo o writ ajuizado por sindicato, não só seus associados, mas toda a categoria econômica ou operária, por ela tutelada, é atingida pelos efeitos da coisa julgada. Assim é por força da extensão da representatividade sindical, expressamente assentada, por exemplo, no art. 513 da Consolidação das Leis do Trabalho".

E prossegue o aludido mestre:

"Diversamente, contudo, ocorrerá se o remédio coletivo tiver sido ajuizado por outras modalidades de entidade, de representatividade estrita: aqui, só os reais associados serão beneficiados. Em contrapartida, desfavorável a sentença ao impetrante, independentemente da extensão de sua representatividade poderá ser formulado novo mandado de segurança individual (plúrimo ou não): efetivamente, é inadmissível que a ampla garantia constitucional do direito de ação (CF, art. 5º, XXXX e LXIX) possa ser extraída de alguém por força de uma lide na qual não lhe foi dado atuar direta e pessoalmente, com os ônus, riscos e responsabilidades que somente assim se aceita sejam realmente contraídos"

É certo que submeter qualquer indivíduo aos efeitos (ou eficácia) de um julgado sem que dele tenha participado, sem ter tido oportunidade de influenciar no resultado não pode ser aceito sob pena de flagrante ofensa às garantias constitucionais.

Mesmo diante da legitimação extraordinária, prevista no art. 5º, LXX, da Constituição Federal, que pressupõe que os substituídos estão "adequadamente representados" pelos substitutos, o processo moderno não pode admitir que pessoas tenham os direitos tolhidos sem que tenham efetivamente participado da demanda.

Destarte, o processo coletivo tem o condão de facilitar a busca pela justiça, seja facilitando o acesso até ela, seja possibilitando julgamentos mais céleres. Todavia, isso não pode ser atingido em prejuízo de todo o direito de determinado indivíduo.

(...)

Neste mesmo sentido vem decidindo algumas turmas deste colegiado:

PROCESSO TRIBUTÁRIO. CONCOMITÂNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. INOCORRÊNCIA. A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte

associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. É impróprio falar-se em afronta ao princípio da unicidade de jurisdição neste caso, pois o sistema jurídico admite a coexistência e convivência pacífica entre duas decisões (uma de natureza coletiva e outra individual), sendo que, via de regra, aplicar-se-á ao contribuinte aquela proferida no processo individual. A renúncia à instância administrativa de que trata o art. 38 da Lei n. 6.830/80 pressupõe ato de vontade do contribuinte expressado mediante litisconsórcio com a associação na ação coletiva ou propositura de ação individual de objeto análogo ao processo administrativo, o que não se verifica na hipótese. (Acórdão n.º 9101-001.216, de 18/10/2011)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 31/10/1995 a 31/10/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa. (Acórdão n.º 3801-001.725, de 27/02/2013). (...)

Dessa forma, entendo pelo conhecimento do Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, não havendo que se falar em renúncia do contencioso administrativo, eis que a impetração de mandado de segurança coletivo não retira do contribuinte o direito de discutir administrativamente crédito tributário que lhe é imposto.

2. Preliminar de Prescrição Intercorrente.

O sujeito passivo, em petição complementar apresentada, requer o reconhecimento da prescrição intercorrente do crédito tributário, em razão do lapso temporal que aguarda para a solução do imbróglio.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

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

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

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

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

3. Mérito.

Pois bem. Inicialmente, cumpre pontuar que, em que pese a ausência de concomitância da matéria vertida nos autos com o Mandado de Segurança Coletivo, impetrado pela Associação das Fundações Educacionais de Ensino Superior de Minas Gerais – AFEESMIG, entidade na qual o sujeito passivo alega estar filiado, não é objeto de discussão neste processo administrativo o reconhecimento da imunidade tributária do § 7º, do artigo 195, da CF/88.

Cabe pontuar, neste particular, que o sujeito passivo optou por questionar administrativamente apenas os efeitos da alegada suspensão da exigibilidade da cota patronal,

que sustenta ter ocorrido por força de decisão judicial nos autos do Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela AFEESMIG, cujos efeitos lhe aproveitariam.

Também alega que os valores relativos à capacitação e treinamento profissional não deveriam compor o lançamento, em razão do disposto no art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91.

E, ainda, no tocante ao segurado Guilherme Valle de Souza, pontua que fora juntado aos autos declaração firmada pelo próprio segurado e que asseguraria, portanto, a possibilidade de apurar inequivocamente que as contribuições previdenciárias nela informadas tenham efetivamente se realizado.

Por fim, alega que as contribuições de “terceiros” seguiriam a sorte da Cota Patronal do INSS, motivo pelo qual, entende que a suspensão de qualquer ato de cobrança deveria se estender ao DEBCAD nº 51.006.492-2, enquanto vigente a decisão judicial que suspende a exigibilidade da Cota Patronal.

Ao que se passa a analisar.

3.1. Efeitos da decisão que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário nos autos do Mandado de Segurança Coletivo.

De início, sustenta o contribuinte que se encontra amparado por decisão judicial em Mandado de Segurança Coletivo que suspendeu a exigibilidade da Cota Patronal, não cabendo ao julgador tecer comentários sobre as características do recorrente. Ademais, entende que seria ilegal a exigência de juros e multa, ao menos enquanto vigente a decisão judicial.

Pois bem. Inicialmente, cabe esclarecer que o lançamento para prevenir a decadência deve seguir seu curso normal, com a prática dos atos administrativos que lhe são próprios, exceto quanto aos atos executórios, que aguardarão a sentença judicial, ou, se for o caso, a perda da eficácia da medida liminar concedida. Assim, o lançamento pode e deve ser efetuado ainda que a questão esteja *sub judice*, como forma de prevenir a decadência do direito de que dispõe a Fazenda. Neste sentido, vale mencionar o Parecer PGFN/CRJN/Nº 743, de 1988, que assim recomenda em seu item 14:

[...] 14. Não constituído o crédito tributário, haverá a autoridade fiscal que preservar a obrigação tributária do efeito decadencial. Incumbe-lhe, como dever de diligência no trato da coisa pública, constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Ademais, trata-se de matéria sumulada no âmbito deste conselho, conforme se verifica da Súmula CARF nº 48, *in verbis*:

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Cumpre pontuar, ainda, que o art. 63, da Lei nº 9.430/96 estabelece que na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V, do art. 151, da Lei nº 5.172/66, não caberá lançamento de multa de ofício. É de se ver:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Percebe-se, pois, que o dispositivo acima não impede o fisco previdenciário de lançar o crédito que julga devido, ainda que ele esteja com a exigibilidade suspensa, justamente para impedir a ocorrência da decadência. Nesse sentido, também não há que se falar em “lançamento condicionado” ou “lançamento por antecipação”, mas tão somente, conforme visto, lançamento para prevenir a decadência, conforme regularmente previsto no art. 63, da Lei nº 9.430/96, não sendo cabível a imposição de multa de ofício.

Neste particular, a não incidência da multa de ofício apenas ocorre na hipótese de o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo, tenha a seu favor, a suspensão da exigibilidade do tributo, na forma do inciso IV, do art. 151, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, exigindo que, no momento do lançamento, a suspensão da exigibilidade ainda se faça presente. Essa é a inteligência do art. 63, da Lei nº 9.430/96, conforme bem elucida a Súmula CARF nº 17:

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Nas situações nas quais não se verifica, nos autos, prova no sentido de que, no momento do lançamento, o contribuinte tinha, a seu favor, a suspensão da exigibilidade do tributo que se discute, é perfeitamente cabível a exigência da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 50:

É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração.

No caso em questão, o lançamento foi lavrado em 04/03/2013, tendo ocorrida a ciência do lançamento, por via postal, em 04/04/2013 (e-fl. 343).

Analisando a documentação acostada aos autos, percebo que, no momento do lançamento, as entidades associadas à AFEESMIG estavam acobertadas por decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região que, nos autos do Agravo de Instrumento nº **0040844-75.2010.4.01.0000/MG** (e-fl. 527), concedeu efeito suspensivo à apelação, restabelecendo a liminar concedida, que determinava que a autoridade impetrada se abstivesse, até o julgamento final, de exigir que as entidades filiadas à impetrante (AFEESMIG), se submetessem às exigências do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Nesse sentido, entendo que assiste parcial razão ao recorrente, eis que, em relação ao **Auto de Infração DEBCAD nº 51.006.490-6 (cota patronal)**, em razão da decisão que concedeu efeito suspensivo à apelação, não há que se falar em lançamento da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 17.

Em relação ao **Autos de Infração DEBCAD nº 51.006.491-4 (segurados empregados e contribuintes individuais)** e **DEBCAD nº 51.006.492-2 (terceiros)**, tendo em vista que o objeto da ação judicial foi restrito à cota patronal, persiste como legítima a imposição

da multa de ofício, posto não ter sido comprovado, nos autos, a existência de medida liminar suspendendo a exigibilidade dos referidos créditos tributários ou qualquer outra medida suspensiva.

A propósito, cabe destacar que a redação do art. 195, § 7º, da Constituição Federal foi precisa, ao consignar expressamente que são “isentas” de **contribuição para a seguridade social** as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Tem-se, portanto, que a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição foi destinada às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, apenas no tocante às **contribuições para a seguridade social**, nesse rol enquadradas as contribuições previdenciárias a cargo do empregador (quota patronal e RAT, previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/1991; e COFINS e CSLL, previstas nos incisos I e II do artigo 23 da referida lei), **não abarcando as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas pela empresa e nem mesmo as contribuições destinadas a terceiros.**

Neste particular, a condição de entidade imune abrange tão-somente as obrigações principais relativas ao tributo que seria devido caso a empresa não ostentasse tal condição, e ainda, desde que esta estivesse obrigada ao cumprimento da prestação na qualidade de contribuinte, não havendo que se falar em exclusão do crédito tributário no caso de responsabilidade pelo recolhimento do tributo em função da responsabilidade tributária de que trata o art. 128 do CTN, transcrito abaixo:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Tal conclusão decorre da própria redação do art. 55 da Lei nº 8.212/91, que somente “isenta” as entidades beneficentes de assistência social das contribuições previstas nos seus artigos 22 e 23, isto é, nos casos em que a entidade figura na relação jurídico-tributária na condição de contribuinte e não de responsável, conforme se pode constatar:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Medida Provisória nº446, de 2008).(..)

Não foram abarcadas, portanto, pela redação do art. 55, da Lei nº 8.212/91, as contribuições à seguridade social a cargo do empregado e do trabalhador avulso com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte individual e facultativo com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Portanto, ainda que o sujeito passivo realmente gozasse da imunidade tributária, não estaria desobrigada de arrecadar as contribuições devidas por seus segurados e repassá-las à seguridade social em época própria, nos termos da alínea "a" do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212/91, sob pena de se sujeitar à presunção absoluta de que os descontos foram oportunamente efetuados, nos termos do parágrafo 5º do art. 33 do mesmo diploma legal, hipótese em que passa a ser diretamente responsável pelo recolhimento do tributo não arrecadado e não repassado.

A propósito, o Supremo Tribunal Federal já consignou que o § 7º, do art. 195, da Constituição Federal não é autoaplicável, conforme se extrai do seguinte trecho do voto condutor do julgamento do MI nº 232-1/RJ, de lavra do relator, Ministro Moreira Alves:

[...] o parágrafo 7º do art. 195 não concedeu direito de imunidade às entidades beneficentes de assistência social, direito esse que apenas não pudesse ser exercido por falta de regulamentação, mas somente lhes outorga a expectativa de, se vierem a atender as exigências a ser estabelecidas em lei, verão nascer, para si, o direito em causa. O que implica dizer que esse direito não nasce apenas do preenchimento da hipótese de incidência contida na norma constitucional, mas, depende, ainda, das exigências fixadas em lei ordinária, como resulta claramente do disposto no referido parágrafo 7º [...].

Sendo assim, a imunidade constitucional das entidades filantrópicas alberga o sujeito passivo na condição de contribuinte, jamais na condição de responsável tributário, quando a entidade funciona como fonte pagadora, efetuando os descontos das parcelas dos segurados empregados e contribuintes individuais e recolhendo-as aos cofres públicos.

Para além do exposto, cumpre observar, ainda, a existência de precedente no STF no sentido de que a imunidade prevista pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal é restrita às contribuições para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros (STF, ARE 744723 AgR/SC, PRIMEIRA TURMA, Rel. Min. Rosa Weber, 17/03/2017).

Em que pese a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal não abarcar as contribuições destinadas a terceiros, já que tais contribuições não se constituem, essencialmente, em contribuições à seguridade social, verdade é que a Lei n.º 11.457/07, que entrou em vigor em maio de 2007, criou hipóteses de isenção no tocante a essas contribuições para aqueles sujeitos passivos que ostentarem a imunidade insculpida no art. 195, § 7º, da Carta Magna e disciplinada no art. 55 da Lei n.º 8.212/91 (posteriormente revogado pelo art. 29, da Lei n.º 12.101/2009).

Aqui, releva destacar que a isenção prevista no art. 3º, § 5º, da Lei n. 11.457/2007 não se confunde com a imunidade a que se refere o art. 195, § 7º, da CF/1988, pois possuem naturezas distintas. Enquanto a isenção decorre de enunciados que informarão a norma (de conduta) tributária, a imunidade, por sua vez, integra a norma constitucional de competência¹.

De toda sorte, a decisão judicial trazida aos autos pelo sujeito passivo, faz referência expressa, unicamente, à discussão acerca da imunidade das Contribuições Sociais relativa à cota patronal, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, não sendo possível estender os efeitos da liminar concedida às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas pela empresa e nem mesmo às contribuições destinadas a terceiros.

Prosseguindo nas alegações recursais, o sujeito passivo também alega que, nos termos do artigo 151, V, do CTN, não caberia a incidência dos juros moratórios, tendo em vista que a exigibilidade do crédito tributário estaria suspensa a partir da concessão da ordem liminar, nos autos do Mandado de Segurança Coletivo, impetrado pela entidade da qual é associado.

Contudo, cabe pontuar, a esse respeito, que o art. 63, caput e § 2º, da Lei 9.430/96 afasta tão somente a incidência de multa de ofício no lançamento tributário destinado a prevenir a decadência na hipótese em que o crédito tributário estiver com sua exigibilidade suspensa, não impedindo a fluência dos juros de mora.

¹ LEITE, Matheus Soares. Teoria das Imunidades Tributárias. São Paulo. PerSe, 2016. p. 105.

Em regra, persiste a fluência dos juros de mora, mesmo com a suspensão da exigibilidade do débito, o que não ocorrerá apenas se a suspensão for em razão do depósito integral, previsto no artigo 151, inciso II do Código Tributário Nacional.

No caso dos autos, em que pese o crédito tributário relativo à cota patronal estivesse com sua exigibilidade suspensa, não há notícia nos autos de que o contribuinte realizara o depósito integral do montante objeto de discussão, única hipótese capaz de afastar a incidência dos juros moratórios. É ver o que diz a Súmula CARF n.º 5, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

A orientação, inclusive, vai ao encontro do entendimento emanado pelo Superior Tribunal de Justiça, no tocante à possibilidade de incidência de juros de mora sobre o tributo devido, no período compreendido entre a decisão que concede a liminar e a definitiva de mérito, afastando tão somente a incidência de multa de ofício no lançamento tributário. É ver a ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DE LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. EMBARGOS ACOLHIDOS. 1. Divergência jurisprudencial configurada entre acórdãos da Primeira e Segunda Turmas no tocante à possibilidade de incidência de juros de mora sobre o tributo devido no período compreendido entre a decisão que concede liminar em mandado de segurança e a denegação da ordem. 2. "Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária" (Súmula 405/STF). 3. "A multa moratória pune o descumprimento da norma tributária que determina o pagamento do tributo no vencimento. Constitui, pois, penalidade cominada para desestimular o atraso nos recolhimentos. Já os juros moratórios, diferentemente, compensam a falta da disponibilidade dos recursos pelo sujeito ativo pelo período correspondente ao atraso" (Leandro Paulsen, Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora ESMAFE, 2012, p. 1.105). 4. O art. 63, caput e § 2º, da Lei 9.430/96 afasta tão somente a incidência de multa de ofício no lançamento tributário destinado a prevenir a decadência na hipótese em que o crédito tributário estiver com sua exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida em mandado de segurança ou em outra ação ou de tutela antecipada. 5. No período compreendido entre a concessão de medida liminar e a denegação da ordem incide correção monetária e juros de mora ou a Taxa SELIC, se for o caso. Afastada a imposição de multa de ofício. 6. Embargos de divergência acolhidos (EREsp 839.962/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 24/04/2013).

Ante o exposto, rejeito a alegação do recorrente no sentido de que, nos termos do artigo 151, V, do CTN, não caberia a incidência dos juros moratórios, tendo em vista que a exigibilidade do crédito tributário estaria suspensa a partir da concessão da ordem liminar, pois não consta dos autos que tenha havido depósito judicial no montante integral, única hipótese apta a afastar a incidência dos juros de mora sobre o tributo lançado (Súmula CARF n.º 5).

Dessa forma, consolidando o raciocínio até então exposto, entendo que cabe afastar, tão somente, a imposição da multa de ofício, em relação ao **Auto de Infração DEBCAD n.º 51.006.490-6 (cota patronal)**, em razão da decisão que concedeu efeito suspensivo à apelação, nos termos da Súmula CARF n.º 17. **Contudo, a exclusão deve se limitar à vigência da Lei n.º 8.212/91, eis que, em novembro de 2009 entrou em vigor a Lei n.º 12.101/2009.**

Assim, cabe afastar, tão somente, a imposição da multa de ofício, em relação ao **Auto de Infração DEBCAD n.º 51.006.490-6 (cota patronal)**, até a competência outubro de 2009, eis que, em novembro do mesmo ano, entrou em vigor a Lei n.º 12.101/2009, não tratada especificadamente no Mandado de Segurança Coletivo impetrado.

3.2. Valores relativos à capacitação e treinamento profissional (art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei n.º 8.212/91).

O recorrente também alega que os valores relativos à capacitação e treinamento profissional não deveriam compor o lançamento, em razão do disposto no art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei n.º 8.212/91.

Pois bem. Nos termos do art. 28, § 9º, “t”, da Lei n.º 8.212/91, a situação de não incidência de contribuições previdenciárias sobre a bolsa de estudo, é tratada da seguinte forma:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...).

t) o valor relativo a **plano educacional, ou bolsa de estudo**, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, **à educação profissional e tecnológica de empregados**, nos termos da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei n.º 12.513, de 2011)

Tem-se, pois, que os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes em nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, pois não têm caráter salarial, seja porque não retribuem o trabalho efetivo, seja porque não têm a característica da habitualidade ou, ainda, porque assim se estabelece em convenção coletiva.

Nesse sentido, os valores pagos a título de bolsa de estudos a segurados empregados e contribuintes individuais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, desde que cumpridas as condições estabelecidas pelo § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

Contudo, no caso dos autos, o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar o cumprimento das condições estabelecidas pelo § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, não tendo juntado aos autos, qualquer documento no sentido de dar veracidade às suas alegações, baseando-as no campo da suposição.

Entendo, pois, que a decisão recorrida decidiu acertadamente sobre a questão posta nos autos, tendo consignado o seguinte:

[...] Para que se possa afastar a possibilidade de que os valores pagos aos empregados na vigência dos contratos de trabalho sejam considerados remunerações, é necessário demonstrar documentalmente as razões e finalidades dos respectivos valores expendidos, de tal forma a caracterizá-los inequivocamente como uma das hipóteses excludentes do transcrito artigo 28 da Lei 8.212/1991, ou seja, que se trata efetivamente de “diárias”, reembolso de despesas de viagem (inclusive com hospedagem) ou custeio de outras despesas (como hospedagem, por exemplo). E, certamente, não é suficiente apenas a assertiva singela e genérica de que:

Os valores apontados pelo Auto de Infração e que não foram incluídos em GFIP, referem-se a despesas de viagens, diárias e hospedagem para os funcionários participarem de cursos e treinamentos (...).

Por isso, devem ser considerados procedentes os lançamentos fiscais, quanto à inclusão dos valores lançados como fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Dessa forma, em que pese a insistência do recorrente, pela análise da argumentação posta, bem como dos documentos acostados aos autos, entendo que não logrou êxito em demonstrar que os pagamentos realizados a título de “capacitação e treinamento profissional” estariam, de fato, enquadrados nos termos do art. 28, § 9º, “t”, da Lei nº 8.212/91, motivo pelo qual, não há como afastar a incidência das contribuições exigidas no presente lançamento.

3.3. Contribuições de empregados e de contribuintes individuais (DEBCAD 51.006.491-4).

Em relação ao lançamento em epígrafe, o recorrente alega que o julgado teria equivocadamente desconsiderado a declaração apresentada pelo segurado e contribuinte autônomo Guilherme Valle de Souza, firmada sob as penas da lei, de que contribuiria com o teto da previdência social, aduzindo que a mesma não atenderia os requisitos legais.

Da mesma forma, alega que a decisão recorrida não teria manifestado sobre o valor incontroverso informado e recolhido pela Fundação de Ensino e Pesquisa do Sul de Minas em data de 02/05/2013, em DARF específico no valor de R\$ 105.017,11.

Pois bem. De fato, a contribuição incidente sobre as remunerações dos segurados deve ser apurada respeitando-se o limite máximo do salário-de-contribuição, tomando-se por base todos os vínculos que o segurado possui. Para tanto, o segurado deveria adotar os procedimentos previstos nos artigos 47, 64 e 67 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Caberia demonstrar, pois, que em relação ao segurado Guilherme Valle de Souza, já haviam sido descontados valores a título de contribuição previdenciária, a fim de considerá-las na apuração do tributo sobre as remunerações recebidas do contribuinte autuado, não sendo suficiente a juntada da Declaração de e-fl. 532, posto que sequer menciona o nome empresarial da empresa ou empresas, com o número do CNPJ, que teria efetuado o desconto sobre o valor por ele declarado, estando em inobservância aos artigos 47, 64 e 67 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Nesse tocante, imperioso é de se esclarecer que caberia à parte que alega o ônus da prova e não ao órgão julgador perquirir a existência de outros vínculos porventura existentes entre os segurados da autuada e outras fontes.

Entendo, pois, que a decisão recorrida decidiu acertadamente sobre a questão posta nos autos, tendo consignado o seguinte:

[...] Não se pode, apenas com base nas informações inseridas na declaração, constatar quais teriam sido as fontes pagadoras de eventuais contribuições que tivessem sido realizadas em razão de serviços que tenham supostamente sido realizados pelo segurado, justamente porque não consta a indicação das informações necessárias (expressamente previstas nas disposições legais transcritas): exibição de comprovantes de recolhimentos, com indicação das retenções realizadas, acompanhados dos dados necessários à identificação da fonte pagadora – nome empresarial e CNPJ.

Mesmo a Instrução Normativa RFB 971, de 13/11/2009, que revogou e sucedeu a Instrução Normativa MPS/SRP 3/2005 manteve integralmente, nos seus artigos 47, 64 e 67, para o respectivo período de vigência, as mesmas exigências legais anteriormente transcritas.

Portanto, em face do não cumprimento integral das pertinentes e respectivas exigências legais, do que resultou a impossibilidade de apuração de outros eventuais recolhimentos

de contribuições realizadas pelo correspondente segurado, não é possível levar em conta as informações prestadas pela Impugnação.

A meu ver, o documento acostado aos autos não constitui prova suficiente de que o referido beneficiário já recolhia pelo teto máximo da previdência, não sendo o suficiente para comprovar os fatos alegados a juntada de declaração emitida em desacordo com aos artigos 47, 64 e 67 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 (inclusive redigida após o lançamento).

Ademais, consoante o disposto Código de Processo Civil, as declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato (art. 408, do CPC).

É mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Também entendo que não prospera a alegação do sujeito passivo, no sentido de que a decisão recorrida não teria manifestado sobre o valor incontroverso informado e recolhido pela Fundação de Ensino e Pesquisa do Sul de Minas em data de 02/05/2013, em DARF específico no valor de R\$ 105.017,11.

Ao contrário do que alegado pelo sujeito passivo, a decisão recorrida tratou especificadamente sobre a questão, tendo consignado o seguinte:

[...] III – Compensação de valores incluídos em guia de recolhimento.

O Contribuinte, com sua Impugnação ao lançamento fiscal DEBCAD 51.006.491-4 (fls. 380/386) noticiou a realização de pagamento da parte que considerou “valores incontroversos” (fl. 385), juntando, inclusive, demonstrativo dos valores que entendeu devidos (fls. 389/399) e da respectiva guia de recolhimento (fl. 424).

Ocorre, entretanto, que tais providências foram realizadas em 02/05/2013 (fl. 424), depois, portanto, do início da ação fiscal (06/09/2012 – fls. 113/114 e 115), com a consequente perda da espontaneidade (artigo 138 do CTN).

Por isso, ao final do respectivo processo administrativo, julgados procedentes os respectivos créditos tributários e atendidos os requisitos legais pertinentes, a Administração Tributária, em face de oportuno requerimento da parte interessada, adotará as medidas legais necessárias à eventual compensação (ou restituição) de créditos de que o Contribuinte possa ser titular.

E, a meu ver, a decisão recorrida decidiu acertadamente sobre a controvérsia posta, tendo em vista que, analisando o documento de e-fl. 424, consta como data do pagamento o dia 02/05/2013, ou seja, após o início do procedimento fiscal, bem como após a ciência do auto de infração em epígrafe.

Nessa situação, tem-se, pois, que após o início da ação fiscal, findou-se o direito à espontaneidade da contribuinte, nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

O recolhimento feito após a lavratura do auto de infração importa no reconhecimento da legitimidade da exigência, e, quando parcial, deve ser abatido do valor a ser cobrado na execução do julgado, estando correta, ainda, a manutenção da multa por lançamento de ofício, já que o recolhimento não foi espontâneo.

Cabe, portanto, manter o lançamento quando a empresa não comprova, por meio de documentação hábil e idônea, a existência de recolhimentos realizados até a data da ciência da autuação fiscal, vinculados ao período do débito, sem a devida apropriação para reduzir a contribuição lançada.

Não há como aproveitar, portanto, ao lançamento, o valor constante no documento de e-fl. 424, eis que o pagamento ocorreu após a ciência do auto de infração. Contudo, como o pagamento é uma das formas de extinção do crédito tributário, consoante dispõe o art. 156, I, do Código Tributário Nacional – CTN, ficará a cargo da Unidade de Execução do presente Acórdão observar eventual caso de pagamento do crédito tributário.

Dessa forma, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de afastar a imposição da multa de ofício, em relação ao **Auto de Infração DEBCAD n.º 51.006.490-6 (cota patronal), até a competência outubro de 2009**, nos termos da Súmula CARF n.º 17.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite