



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.723961/2015-83
ACÓRDÃO	2402-013.539 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ZF DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DECADÊNCIA.CONHECIMENTO DE OFÍCIO

Transcorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário a decadência deve ser declarada de ofício se não arguida pelo contribuinte por se tratar de matéria de ordem pública.

RECOLHIMENTO PARCIAL DO TRIBUTO.DECADÊNCIA

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99)

AÇÃO JUDICIAL DE MESMO OBJETO IMPORTA EM RENÚNCIA AO CONTENCIOSO

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. (Súmula CARF nº 1)

DECISÃO FUNDAMENTADA.OMISSÃO NÃO VERIFICADA.EXAME PORMENORIZADO DAS ALEGAÇÕES.DESNECESSIDADE

A Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados ainda que sucintamente sem determinar o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (Tema 339 – STF)

NULIDADE DO LANÇAMENTO.VÍCIO MATERIAL

A iliquidez do crédito tributário lançado é causa de nulidade por vício material pois macula o fundamento da atividade vinculada da autoridade tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) declarar de ofício a decadência dos créditos relativos às competências de novembro de 2010 e às anteriores, com fundamento no art. 150, §4º do CTN; (ii) rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido; (iii) acatar a preliminar de nulidade do lançamento por vício material e, deste modo, dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

I. AUTUAÇÃO

Em 10/12/2015, fls. 979, a contribuinte foi regularmente notificada da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (Sat/Rat), conforme Autos de Infração DEBCAD nº 51.071.627-0, fls. 946/975; competências de 01/2010 a 12/2011, incluindo-se 13º Salário; acrescidos de juros e multa de ofício qualificada (150%); totalizando o montante inicial em R\$ 7.078.553,17.

A exação está instruída por relatório (Refisc), fls. 933/942, respectivos anexos, fls. 866/932, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, sendo precedida por ação fiscalizatória, Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0811000.2014.00105, iniciada em 31/07/2014, fls. 03/05, encerrada em 14/12/2015, fls. 982/984. Constam dos autos as exigências realizadas ao amparo de intimações e respectivas respostas, cópias de processos judiciais e respectivos depósitos, fls.03/865.

A autoridade constatou, ao examinar as folhas de pagamentos dos segurados empregados e as informações constantes de GFIP, que a contribuinte declarou a alíquota RAT

ajustada incorretamente por Fator Acidentário de Prevenção (FAP) 1, de modo a não recolher a totalidade do tributo devido, donde considerou a atividade preponderante da respectiva planta da empresa (matriz/filiais):

(Relatório Fiscal)

10. Conforme informações prestadas pelo Ministério da Previdência Social o FAP da empresa é: no ano de 2010: 1,6834 e em 2011: 1,0483. **A empresa considerou o FAP como 1, ao invés de utilizar os valores mencionados.** (grifo do autor)

(...)

13. Tal alíquota é obtida de acordo com a atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho que compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE (ANEXO V do Decreto nº 3.048/1999).

(...)

16. O Fator Acidentário de Prevenção – FAP foi declarado incorretamente nas GFIP's, ou seja, em desacordo com o publicado pelo Ministério da Previdência Social e constante no sistema interno da RFB.

(...)

19. Este auto de infração refere-se ao lançamento de crédito previdenciário oriundo da diferença de contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) em função de aplicação, pelo contribuinte, de alíquota RAT ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP incorreta sobre a base de cálculo de contribuições previdenciárias. Esta diferença não foi recolhida à Previdência Social pelo sujeito passivo.

Segundo o fisco, a contribuinte ingressou em juízo contra o fator acidentário (FAP) e, por este motivo, **o lançamento das contribuições foi realizado para as competências sem comprovação de depósito judicial:**

(Relatório Fiscal)

24. Conforme Termos de Intimações nº 5 e 6 a empresa foi intimada a apresentar todas as guias de depósitos judiciais relativas ao FAP (processo nº 2010.61.10.001717-0). Nos mesmos termos de intimações a empresa tomou ciência das guias de depósitos judiciais (Documentos Comprobatórios – ANEXO 2) que haviam sido apresentadas durante a ação fiscal e, por conseguinte, seriam utilizadas na apuração do auto de infração.

25. **Este auto de infração refere-se as competências em que não foram apresentadas as respectivas guias de depósito judiciais conforme mencionado acima.** (grifo do autor)

A autoridade qualificou a multa de ofício (150%) por entender que houve: sonegação, fraude e conluio na conduta, além de computar o prazo decadencial prescrito na regra geral, art. 173, I do Código Tributário Nacional – CTN, considerando as restrições do art. 150, §4º de referido código para as práticas delitivas:

(Relatório Fiscal)

29. A empresa, em tese, cometeu os crimes previstos nos artigos 71 e 72, por não ter corrigido o campo específico correspondente ao FAP, inserindo os valores corretos nas GFIP's relativas aos anos de 2010 a 2011, mesmo após estar ciente dos efeitos suspensivos dos recursos administrativos julgados improcedentes pelo Ministério da Previdência Social, o qual ocorreu em 27/06/2012 conforme os sistemas da RFB. (grifo do autor)

30. Por conseguinte, mesmo ciente da improcedência do recurso administrativo, os valores declarados em GFIP relativos às contribuições previdenciárias devidas foram realizados a menor, ou seja, sem considerar os FAP corretos. (grifo do autor)

31. Portanto, caso a empresa não tivesse sendo auditada de ofício pela RFB, não seria possível identificar que a declaração e o respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas ao RAT foram realizados a menor no período de 01/2010 a 12/2011. (grifo do autor)

32. Por conseguinte, a multa aplicada será duplicada, correspondendo ao valor de 150%.

33. Em virtude dos fatos mencionados relativos ao dolo e fraude será aplicado o prazo decadencial previsto no art. 173 combinado com o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. (grifo do autor)

(...)

37. Assim como, também não declarou na GFIP o valor correto do FAP após a ciência da suspensão da tutela antecipada para não consideração do FAP no cálculo dos riscos ambientais do trabalho (RAT) conforme sentença prolatada, em 01/08/2012, no processo judicial nº 0001717-79.2010.4.03.6110 (anexo: documentos diversos outros- processo judicial –FAP- parte 2). (grifo do autor)

38. Por conseguinte, mesmo ciente da improcedência do recurso administrativo e da suspensão da tutela antecipada, os valores declarados em GFIP relativos às contribuições previdenciárias devidas foram realizados a menor, ou seja, sem considerar os FAP corretos, havendo, portanto, omissão na declaração dos fatos geradores previdenciários, dificultando assim a identificação da contribuição previdenciária devida por parte da Receita Federal do Brasil. (grifo do autor)

II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a contribuinte, representada por advogado, instrumento a fls. 1008/1016, impugnou a integralidade do crédito exigido, apresentando suas

teses de defesa e pedidos conforme peça de fls. 988/1007, além de juntar cópia de documentos a fls. 1017/1152.

III. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

O julgador de piso entendeu por bem converter inicialmente em diligência o julgamento, fls. 1160/1168, para que a autoridade responsável apreciasse as razões de defesa apresentadas em sede de impugnação e opinasse quanto ao acatamento ou não destas.

Em resposta, o fisco apontou em relatório detalhado, fls. 1175/1196, acompanhado por planilha e outros documentos de prova, fls. 1197/1219, **iliquidez no crédito constituído em razão de erros**, entendendo (i) pela nulidade do ato discutido no contencioso; (ii) por indevido o agravamento da multa de ofício:

(Relatório de Diligência Fiscal)

CONCLUSÕES DA A AUTORIDADE LANÇADORA sobre a IMPUGNAÇÃO

Em que pese o longo caminho percorrido na tentativa de manter este Auto de Infração nº 10855.723961/2015-83 (DEBCAD nº51071627-0) após nossa detalhada análise e leitura de todos os argumentos pro e contra desde o início, inclusive o próprio processo judicial nº 2010.61.10.001717-0 na 2ª vara Federal de Sorocaba **concluimos inequivocamente que há erros de fato na constituição deste crédito razão pela qual o Auto de Infração deve ser tornado nulo.**

O fato mais incisivo é que foram feitos os depósitos judiciais e isto não somente nestes estabelecimentos contemplados neste Auto de Infração, mas em todos os demais estabelecimentos que estavam ativos à época de 2010 e 2011, inclusive depósitos judiciais que continuaram a ser feitos em anos subsequentes.

O resultado da dificuldade da consolidação de todos os comprovantes dos depósitos judiciais e a "perspectiva da decadência" acabou induzindo ao lançamento. Desafortunadamente!

A título de exemplificação no estabelecimento CNPJ nº 59.280.685/0001-10 e nº 59.280.685/0010-00 observamos que não foram incluídas as competências 09/2010 e 08/2011, no entanto as mesmas foram recolhidas e por este motivo ficaram de fora do Auto de Infração. Oras se por existirem foram consideradas não devidas então também todas as demais competências de igual modo são indevidas para serem cobradas através desta via de constituição de crédito.

Naturalmente constata-se ter ocorrido muito mais o desencontro de informações tratando-se do grande porte da empresa (à época com unidades de RH em locais distintos o que dificultou a obtenção dos dados dos depósitos realizados) do que a demonstração de qualquer tentativa de impedir ou deixar de apresentar os dados e documentos solicitados. **Deste modo também indevido o agravamento da multa, pois de modo algum constatamos o fulcro, intenção ou premissa que justificasse este procedimento.**

(...)

DAS CONCLUSÕES FINAIS (grifo do autor)

Tendo em vista tudo que foi elencado entendemos que o Auto de Infração deve ser tornado nulo, pois a demanda prossegue na esfera judicial tendo por garantia os depósitos judiciais efetuados.

Também não houve evidência de motivo de agravamento de multa justamente por estarem sendo feitos os depósitos judiciais e de modo algum é este o perfil contributivo da empresa cujos montantes mensais são consistentes. Igualmente, a empresa trabalha dentro de um nível de "compliance" bastante metuculoso.

Chegamos a cogitar em demonstrar os valores que poderiam advir da retirada dos erros de fato. RESTARIAM, no entanto, por exemplo, a QUESTÃO DO VALOR CORRETO DO FAP 2010 que não seria mesmo aquele indicado de 1,6834 em virtude das diversas inconsistências de informações. O VALOR CORRETO, POIS DEVE SER OBTIDO DO ÓRGÃO RESPONSÁVEL E REFEITO O CÁLCULO das diferenças a maior nos depósitos. (grifo do autor)

Também compreendemos que a Impugnante tendo feito depósitos judiciais para todos os seus estabelecimentos ativos à época de 2010 e 2011 e prosseguido com os depósitos nos anos subsequentes deveria também ao nível do Judiciário elaborar o demonstrativo dos valores excedentes dos depósitos judiciais em todos estes estabelecimentos e para todo período desde 2010.

Também compreendemos que a questão da constitucionalidade do FAP deixou de ser o foco no atual momento. Trata-se quanto ao ano de 2010 de se obter o devido laudo pericial de qual seria o índice correto, pois apenas com ESTE ÍNDICE CORRETO seriam apurados os valores excedentes nos depósitos judiciais.

Porém ao observar a consulta abaixo dos FAP por ano, constata-se que além de 2010 em 2012 também constou erroneamente o CNAE 9120000 - atividades sindicais e com o CNAE 9420100 - atividades de organizações sindicais também foram contemplados com erro os anos de 2013 e 2014 !!!!

(...)

Em conclusão entendemos também de formalizar à IMPUGNANTE a solicitação de demonstrar a visão global da empresa x depósitos judiciais, pois deste modo a própria demanda judicial teria a demonstração derradeira das diferenças a maior do que o devido. Isto sem deixar de considerar que os enquadramentos em CNAE para 2010; 2012; 2013 e 2014 estão erroneamente vinculados a atividades sindicais devendo ser obtido pela via necessária o CORRETO FAP a utilizar.

Instada a se manifestar a contribuinte reiterou suas razões de defesa expostas na impugnação, pugnando pelo desfazimento da autuação, conforme se vê a fls. 122/1224, amparada por planilhas e cópia de documentos a fls. 1264/1326.

IV. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE PRIMEIRO GRAU

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) – DRJ/CGE conheceu em parte a impugnação, não apreciando matéria objeto de processo judicial para, na parte conhecida, dar parcial procedência à defesa, reduzindo a multa de ofício aplicada ao patamar de 75%, conforme Acórdão nº 04-48.102, de 28/03/2019, fls. 1329/1340, cuja ementa e conclusão do voto condutor abaixo se transcreve:

(Ementa do acórdão recorrido)

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO. JUROS E MULTA.

A proposição de ação judicial, antes ou após o início da ação fiscal, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da lide na esfera administrativa, uma vez que as decisões no âmbito do judiciário se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os aspectos do lançamento não abrangidos pela ação mandamental.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sobre o valor de crédito previdenciário constituído mediante lançamento de ofício é devido multa de 75%, independentemente da intenção do contribuinte.

(Conclusão do voto condutor do acórdão recorrido)

Diante do exposto, VOTO no sentido de julgar a impugnação procedente em parte e manter em parte o crédito tributário exigido no Auto de Infração DEBCAD nº 51.071.627-0 de fls. 946 a 975.

Reduzindo a multa de ofício aplicada à alíquota de 150% - R\$ -3.512.956,65 para 75% - R\$ - 1.756478,33

A contribuinte foi regularmente notificada do decidido em 02/04/2019, conforme fls. 1342/1350.

V. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 02/05/2019, fls. 1352, representada por advogados conforme instrumento a fls. 1008/1016, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 1353/1384, instruído por cópia de documentos, fls. 1385/1438, com as seguintes alegações e pedidos:

a. Conhecimento

i. Inexistência de concomitância entre o processo administrativo e o processo judicial

A recorrente alega que o objeto da demanda judicial é diverso daquele discutido no contencioso administrativo, inexistindo concomitância de matérias com aquelas discutidas judicialmente.

b. Preliminares

i. Nulidade da decisão de origem

A recorrente entende cerceamento de defesa pelo acórdão de piso em razão (i) de omissão quanto à análise dos argumentos de defesa postos na impugnação; (ii) falta de competência para manter lançamento invalidado pela própria autoridade responsável pela constituição do crédito; (iii) omissão quanto as razões trazidas pelo fisco ao opinar pelo desfazimento da exação:

(Recurso Voluntário)

8. O fato é que as conclusões constantes no acórdão não devem prosperar, tendo em vista a impossibilidade de a Delegacia da Receita Federal de Julgamento restabelecer o auto de infração que já foi considerado nulo pela própria autoridade autuante e diante da inexistência de concomitância entre o processo administrativo e judicial. (grifo do autor)

9. Além disso deve ser declarado nulo, tendo em vista a falta de análise dos argumentos apresentados pela Recorrente em sua impugnação, em especial a questão da realização dos depósitos judiciais dos valores exigidos no lançamento. (grifo do autor)

(...)

14. Como podemos observar, a autoridade autuante destaca que o auto de infração deve ser cancelado; contudo a C. 4ª Turma, sem sequer analisar de forma específica as manifestações em resposta à diligência solicitada, decidiu “revalidar” a cobrança do crédito tributário, desconsiderando a manifestação fiscal pela impossibilidade de manutenção da cobrança.

15. Ora, o fato é que a Delegacia de Julgamento não poderia restabelecer crédito tributário já invalidado pela autoridade fiscal, **por absoluta ausência de competência para efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Código tributário Nacional.** A manifestação fiscal exarada, no sentido que cancelar o auto de infração lavrado, **diz respeito ao poder de autotutela que a própria Administração possui sobre os seus próprios atos.**

(...)

19. Esse é exatamente o caso em análise; a autoridade fiscal lavrou o auto de infração, foi solicitada a se manifestar e decidiu que o auto de infração deveria ser cancelado, uma vez demonstrado que o motivo que ocasionou a lavratura do auto de infração (inexistência de comprovação dos depósitos judiciais) estava equivocado e em razão de diversos outros erros existentes no lançamento fiscal.

20. No retorno dos autos da diligência fiscal solicitada, a C. 4ª Turma sequer se manifestou especificadamente a respeito das conclusões emitidas pela autoridade autuante, alegando genericamente que haveria concomitância entre a ação

judicial e o processo administrativo, que ocasionaria o não conhecimento das questões apresentadas pela Recorrente em relação às contribuições sociais GILRAT.

(...)

22. Não há dúvida de que a Delegacia de Julgamento não tem competência para manter cobrança de crédito tributário cancelado pela própria autoridade fiscal que lavrou o auto de infração.

(...)

41. No entanto, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu manter a exigência fiscal sem analisar os argumentos que comprovam o depósito judicial integral dos valores exigidos, fato este que por si só acarretaria no cancelamento do auto de infração.

42. O fato é **que** em momento algum a C. 4ª Turma da Delegacia de Julgamento se manifesta especificamente sobre o motivo pelo qual a realização dos depósitos judiciais não ensejaria o cancelamento da autuação fiscal, entendimento que já está consolidado por este E. CARF, pelo E. STJ, conforme demonstrado pela Recorrente em sua impugnação, corroborado pela própria Autoridade Autuante (fls. 1175)

43. Nesse aspecto, inexistente qualquer justificativa no acórdão recorrido no sentido de acolher, ou não, os argumentos apresentados pela Recorrente na impugnação, o que implica na nulidade do decisum pela ausência de análise fundamentada dos argumentos apresentados, caracterizando, assim, **cerceamento ao direito de defesa**.

46. Ora, ainda que pretenda divergir dos argumentos de defesa apresentados, **cumpra aos Julgadores de 1ª instância se manifestar de forma expressa e fundamentada sobre cada um dos argumentos trazidos na impugnação**, em respeito ao princípio da ampla defesa e também para que a decisão não seja viciada com uma nulidade, uma vez que a omissão do Julgador caracteriza cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

(...)

50. Portanto, resta demonstrado que o Julgador de 1ª instância deixou de se pronunciar sobre os argumentos e documentos apresentados pela ora Recorrente em relação à comprovação dos depósitos judiciais que invalidam o auto de infração, devendo ser reconhecida a nulidade do decisum ora recorrido para que os autos retornem aos Julgadores de 1ª instância para novo julgamento da impugnação, sob pena de se caracterizar cerceamento do direito de defesa previsto no art. 5º, LV, da CF e no artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

ii. Nulidade do lançamento

Argumenta que a própria autoridade responsável entendeu pela nulidade da exação, considerando: (i) a existência de depósito judicial integral; (ii) iliquidez do crédito evidenciada nos erros apontados para o lançamento:

(Recurso Voluntário)

68. Por fim, além da realização de depósitos judiciais, o que por si só inviabilizaria a própria lavratura do presente auto de infração, vale destacar que o auto de infração também deverá ser cancelado, tendo em vista que a própria Autoridade Autuante (fl. 1175), concordou que o auto de infração contém diversos erros, quais sejam:

(i) a alíquota básica do GILRAT/SAT utilizada pelo Auditor Fiscal para o cálculo do crédito cobrado por meio do presente lançamento (estabelecimento - CNPJ nº 59.280.685/0010-00), não corresponde com o GILRAT/SAT relativo à atividade preponderante da Recorrente;

(ii) o índice FAP relativo ao ano de 2010, apurado pelo Ministério da Previdência Social, encontra-se claramente equivocado, por um erro na atividade preponderante da Impugnante indicada no extrato do FAP;

(iii) houve a exigência indevida no auto de infração de valores relativos às contribuições previdenciárias recolhidas em reclamações trabalhistas (GFIP 650), que não podem compor o crédito cobrado por meio do presente lançamento, pois a competência para executar tais contribuições é da Justiça do Trabalho, nos termos previstos no artigo 114, inciso VIII, da Constituição Federal, confirmado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal 53.

Deste modo alega a necessidade de desfazimento da cobrança tributária em discussão.

c. Mérito

i. Impossibilidade de manutenção do auto de infração após a comprovação da realização de depósitos judiciais

Argumenta a peça recursal que a motivação do lançamento é a falta de comprovação do depósito judicial, falta essa suprida no decorrer do contencioso conforme identificado pela própria autoridade autuante, por ocasião da diligência realizada:

(Recurso Voluntário)

52. Em diligência solicitada pela própria C. 4ª Turma, **a própria autoridade fiscal reconheceu a existência de depósitos judiciais sobre todo o débito fiscal exigido no auto de infração, cancelando o auto de infração.** A este respeito, vale a transcrição dos seguintes trechos do relatório de diligência fiscal (fls. 1175 e seguintes):

(...)

59. Note-se que, a partir do momento em que há a comprovação de depósito judicial dos débitos, **não há justificativas para a manutenção da cobrança do crédito tributário via auto de infração**, pois, como demonstrado, o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário, impossibilitando, inclusive, a própria lavratura do auto de infração.

(...)

66. Sendo assim, o acórdão proferido deve ser reformado, na medida em que o reconhecimento da suficiência e tempestividade do depósito do montante integral do crédito tributário **não poderia levar a outra conclusão que não o cancelamento do auto de infração**, pois, a manutenção do auto de infração resultaria na inscrição deste débito em dívida ativa, caracterizando cobrança em **duplicidade**.

67. Considerando que é incontroverso nos autos o fato de que os depósitos judiciais serem tempestivos e suficientes, o que foi reconhecido pela própria autoridade autuante, então, o acórdão a quo deve ser revisto, uma vez que a manutenção do lançamento fiscal confrontaria o entendimento aplicado pelo E. CARF e também pelo C. STJ, em sede recurso repetitivo

Deste modo entende que o lançamento deve ser desfeito pela perda de seu objeto jurídico, **inclusive com a necessária aplicação de precedente vinculante, o REsp nº 1.140.956/SP:**

(Recurso Voluntário)

71. No entanto, a manutenção do auto de infração pela C. 4ª Turma **afronta o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, explanado em julgamento na sistemática de recurso repetitivo REsp nº 1.140.956/SP (art. 543-C do antigo Código de Processo Civil)**, em que restou decidido que **os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral impede a própria lavratura do auto de infração e qualquer outro procedimento de cobrança dos débitos depositados**.

(...)

73. Da análise do entendimento proferido pelo C. STJ, verifica-se que o depósito integral do débito para suspender a exigibilidade do crédito tributário impede o prosseguimento de qualquer medida de cobrança iniciada pelo Fisco Federal, incluindo a lavratura de auto de infração.

74. Ao se analisar o §2º do art. 62 do Regimento Interno do E. CARF, note-se que tal entendimento é de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, não sendo admissível, portanto, decisão com entendimento diverso daquele constante no acórdão proferido pelo E. STJ, como se verificou no presente caso. Confira-se o teor do artigo mencionado: (...)

d. Pedidos

Ao final a recorrente requereu (i) o conhecimento integral do recurso voluntário interposto; (ii) o acatamento de suas razões de defesa, tanto em preliminar como também de mérito; (iii) o provimento integral do recurso e o desfazimento da exigência fiscal:

(Recurso Voluntário)

78. Diante do exposto, é a presente para requerer que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, uma vez demonstrado que:

- a) a própria autoridade autuante invalidou o lançamento fiscal, não sendo possível o restabelecimento do crédito tributário declarado nulo;
- b) inexistente a concomitância indicada pela C. 4- Turma da Delegacia de Julgamento, tendo em vista que a ação judicial e o processo administrativo tem como objeto matérias distintas;
- c) o acórdão é nulo, uma vez que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento manteve a cobrança sem analisar os argumentos e documentos que comprovam a realização do depósito judicial dos valores exigidos;
- d) o auto de infração deve ser cancelado, pois existe depósito do montante integral dos débitos ora exigidos, o que impede a manutenção do auto de infração e a exigência do débito fiscal, sob pena de se exigir débito fiscal em duplicidade, além do fato de o auto de infração conter diversos erros e vícios, conforme indicado pela própria Autoridade Autuante;
- e) o acórdão contrariou o previsto no §2º do art. 62 do Regimento Interno do E. CARF, uma vez que o E. Superior Tribunal de Justiça, em julgamento na sistemática de recursos repetitivos, consolidou o entendimento quanto à impossibilidade de lavratura/manutenção de auto de infração e de qualquer ato de cobrança de débito depositado judicialmente.

79. Protesta-se pela oportuna realização de sustentação oral.

VI. AUSÊNCIA DE CONTRARRAZÕES

Não foram apresentadas contrarrazões, é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Relator

I. PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

Considerando que a análise da eventual decadência dos créditos constituídos é matéria de ordem pública, embora não alegada nas razões recursais, a recorrente foi regularmente notificada do lançamento em 10/12/2015, fls. 979, sendo que a autoridade aplicou a regra geral disposta no art. 173, I do Código Tributário Nacional (CTN) **em razão da ocorrência de sonegação, fraude e conluio:**

(Relatório Fiscal)

29. **A empresa, em tese, cometeu os crimes previstos nos artigos 71 e 72, por não ter corrigido o campo específico correspondente ao FAP, inserindo os valores corretos nas GFIP's relativas aos anos de 2010 a 2011, mesmo após estar ciente dos efeitos suspensivos dos recursos administrativos julgados improcedentes pelo Ministério da Previdência Social, o qual ocorreu em 27/06/2012 conforme os sistemas da RFB. (grifo do autor)**

30. **Por conseguinte, mesmo ciente da improcedência do recurso administrativo, os valores declarados em GFIP relativos às contribuições previdenciárias devidas foram realizados a menor, ou seja, sem considerar os FAP corretos. (grifo do autor)**

31. **Portanto, caso a empresa não tivesse sendo auditada de ofício pela RFB, não seria possível identificar que a declaração e o respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas ao RAT foram realizados a menor no período de 01/2010 a 12/2011. (grifo do autor)**

32. **Por conseguinte, a multa aplicada será duplicada, correspondendo ao valor de 150%.**

33. **Em virtude dos fatos mencionados relativos ao dolo e fraude será aplicado o prazo decadencial previsto no art. 173 combinado com o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. (grifo do autor)**

(...)

37. **Assim como, também não declarou na GFIP o valor correto do FAP após a ciência da suspensão da tutela antecipada para não consideração do FAP no cálculo dos riscos ambientais do trabalho (RAT) conforme sentença prolatada, em 01/08/2012, no processo judicial nº 0001717-79.2010.4.03.6110 (anexo: documentos diversos outros- processo judicial –FAP- parte 2). (grifo do autor)**

38. **Por conseguinte, mesmo ciente da improcedência do recurso administrativo e da suspensão da tutela antecipada, os valores declarados em GFIP relativos às contribuições previdenciárias devidas foram realizados a menor, ou seja, sem considerar os FAP corretos, havendo, portanto, omissão na declaração dos fatos geradores previdenciários, dificultando assim a identificação da contribuição previdenciária devida por parte da Receita Federal do Brasil. (grifo do autor)**

Contudo, o acórdão recorrido julgou a impugnação parcialmente procedente justamente por considerar a inexistência das razões para a majoração da multa de ofício aplicada, motiva justamente pela ocorrência de fraude, dolo e simulação, condutas tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, nos termos em que encerra o art. 44, I c/c §1º da Lei nº 9.430, de 1996 (redação da Lei nº 11.488, de 2007):

(Conclusão do voto condutor do acórdão recorrido)

Diante do exposto, VOTO no sentido de julgar a impugnação procedente em parte e manter em parte o crédito tributário exigido no Auto de Infração DEBCAD nº 51.071.627-0 de fls. 946 a 975.

Reduzindo a multa de ofício aplicada à alíquota de 150% - R\$ -3.512.956.65 para 75% - R\$ - 1.756478,33. (grifo do autor)

Considerando que não foi interposto recurso de ofício, a matéria decidida favoravelmente ao recorrente não foi devolvida para reexame, deste modo se impõe a aplicação, *in casu*, **do prazo decadencial estabelecido no art. 150, §4º do CTN**, conforme precedente do Carf:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (**Súmula CARF nº 99**)

(CTN)

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

(...)

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

Portanto, são decadentes os créditos relativos às competências de novembro de 2010 e às anteriores.

II. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, fls. 1443, todavia e em sede de impugnação aquelas alegações pertinentes ao Gilrat não foram conhecidas pelo acórdão recorrido em razão do ajuizamento de ação judicial com o mesmo objeto, cuja cópia da inicial foi juntada aos autos a fls. 21 e ss.

A recorrente se contrapõe ao entendimento do colegiado de piso argumentando que a demanda judicial é diversa do contencioso administrativo, inexistindo concomitância de matérias.

Ao examinar os pedidos da ação declaratória a mim se torna nítido que a ZF DO BRASIL LTDA buscou a tutela do Poder Judiciário para não aplicar o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) à alíquota das contribuições previdenciárias GILRAT:

(Petição Inicial da Ação Declaratória)

4. PEDIDO

Destarte, à vista dos fundamentos acima apresentados e em atenção ao disposto na legislação civil (Novo CC, artigos 104, 138, 166 e 171), pede-se e espera-se seja julgada procedente a presente ação, a fim de que seja declarada (art. 4º, inciso I do CPC):

a) **a inexistência de relação jurídico-previdenciária que obrigasse e obrigue a autora no recolhimento do Seguro contra Acidentes de Trabalho - SAT, considerando o multiplicador denominado Fator Acidentário de Prevenção - FAP**, reconhecendo-se, *incidenter tantum*, a ilegalidade e a inconstitucionalidade do referido multiplicador e de sua respectiva regulamentação e metodologia, nos termos dos argumentos acima expostos; (grifo do autor)

ou, sucessivamente, apenas caso não acolhido o pedido acima,

b) **seja declarada a inexistência de relação jurídico-previdenciária que obrigasse e obrigue a autora no recolhimento do Seguro contra Acidentes de Trabalho - SAT, considerando o valor do Fator Acidentário de Prevenção - FAP divulgado**, determinando-se que as informações sobre as ocorrências da empresa sejam todas corrigidas (conforme item 2.5 e subitens acima), **calculando-se o FAP correto**, que teria aplicação apenas após 90 dias desta nova divulgação; (grifo do autor)

ou, sucessivamente,

c) **seja declarada a inexistência de relação jurídico-previdenciária que obrigasse e obrigue a autora no recolhimento do Seguro contra Acidentes de Trabalho - SAT, considerando o valor do Fator Acidentário de Prevenção - FAP**, antes de 90 dias do julgamento do recurso administrativo apresentado e desde que corrigidos os erros mencionados no item 2.5 e subitens acima;

ou, ainda sucessivamente,

c) **seja declarada a inexistência de relação jurídico-previdenciária que obrigasse e obrigue a autora no recolhimento do Seguro contra Acidentes de Trabalho - SAT, considerando o valor do Fator Acidentário de Prevenção - FAP**, antes de 90 dias contados da última divulgação das informações pertinentes ocorrida em 23.11.2009, nos termos do artigo 195, §6º (vide item 2.7 acima);

e, cumulativamente,

d) **sejam os réus condenados no pagamento das custas e honorários advocatícios.**

Do exposto se impõe ao Conselho aplicar o precedente que abaixo transcrevo e utilizo como razão de decidir para não conhecer das matérias atinentes ao FAP:

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. (Súmula CARF nº 1)

Passo a examinar as preliminares suscitadas.

III. PRELIMINARES

a. Nulidade da decisão de origem

A recorrente entende que houve cerceamento de defesa pelo acórdão de piso em razão (i) de omissão quanto à análise dos argumentos postos na impugnação; (ii) falta de competência para manter lançamento invalidado pela própria autoridade responsável pela constituição do crédito; (iii) omissão quanto as razões trazidas pelo fisco ao opinar pelo desfazimento da exação.

Ao examinar as razões expostas no voto condutor da decisão de origem, porém, não identifico causa de nulidade daquelas previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, pois o colegiado de piso analisou as razões da impugnação, exceto aquelas cujo objeto se discute na Justiça, decidindo de forma fundamentada, é o que se vê a fls. 1335/1340.

Deste modo, não houve cerceamento de defesa no acórdão recorrido, tampouco omissão de análise dos argumentos postos na impugnação ou qualquer outra, vez que o acórdão recorrido trouxe as razões de seu entendimento, inclusive em consonância com o Tema nº 339 do Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de repercussão geral – AI 791.292, cuja tese abaixo transcrevo:

(Tema 339 – STF)

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, **ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.** (grifo do autor)

Há ainda que se destacar que o julgador administrativo tem sim competência para manter o crédito submetido ao crivo do contencioso, aliás do contrário sequer poderia julgar, é o que se vê nos arts. 25 e ss do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sem razão.

b. Nulidade do lançamento

Argumenta a recorrente que a própria autoridade responsável entendeu pela nulidade da exação, considerando: (i) a existência de depósito judicial integral; (ii) iliquidez do crédito evidenciada nos erros apontados na exação.

Primeiramente, a existência de ação judicial inclusive amparada, *in casu*, por depósito não é, por si, óbice à constituição do crédito tributário, tampouco causa de nulidade, pois a própria lei autoriza a medida como forma de prevenir a decadência, nos termos prescritos no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996. Inclusive há precedente deste Conselho que atesta a higidez da exação para referido fim:

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo. (Súmula CARF nº 165)

Resta, porém, que o próprio auditor-fiscal responsável pelo lançamento apontou falhas irreparáveis no cálculo do montante devido, fls. 1175/1196 e documentos de cópia fls. 1197/1219, tanto que concluiu pela nulidade do ato:

(Relatório de Diligência Fiscal)

CONCLUSÕES DA A AUTORIDADE LANÇADORA sobre a IMPUGNAÇÃO

Em que pese o longo caminho percorrido na tentativa de manter este Auto de Infração nº 10855.723961/2015-83 (DEBCAD nº51071627-0) após nossa detalhada análise e leitura de todos os argumentos pro e contra desde o início, inclusive o próprio processo judicial nº 2010.61.10.001717-0 na 2ª vara Federal de Sorocaba **concluimos inequivocamente que há erros de fato na constituição deste crédito razão pela qual o Auto de Infração deve ser tornado nulo.**

O fato mais incisivo é que foram feitos os depósitos judiciais e isto não somente nestes estabelecimentos contemplados neste Auto de Infração, mas em todos os demais estabelecimentos que estavam ativos à época de 2010 e 2011, inclusive depósitos judiciais que continuaram a ser feitos em anos subsequentes.

O resultado da dificuldade da consolidação de todos os comprovantes dos depósitos judiciais e a "perspectiva da decadência" acabou induzindo ao lançamento. Desafortunadamente!

A título de exemplificação no estabelecimento CNPJ nº 59.280.685/0001-10 e nº 59.280.685/0010-00 observamos que não foram incluídas as competências 09/2010 e 08/2011, no entanto as mesmas foram recolhidas e por este motivo ficaram de fora do Auto de Infração. Oras se por existirem foram consideradas não devidas então também todas as demais competências de igual modo são indevidas para serem cobradas através desta via de constituição de crédito.

Naturalmente constata-se ter ocorrido muito mais o desencontro de informações tratando-se do grande porte da empresa (à época com unidades de RH em locais

distintos o que dificultou a obtenção dos dados dos depósitos realizados) do que a demonstração de qualquer tentativa de impedir ou deixar de apresentar os dados e documentos solicitados. **Deste modo também indevido o agravamento da multa, pois de modo algum constatamos o fulcro, intenção ou premissa que justificasse este procedimento.**

(...)

DAS CONCLUSÕES FINAIS (grifo do autor)

Tendo em vista tudo que foi elencado entendemos que o Auto de Infração deve ser tornado nulo, pois a demanda prossegue na esfera judicial tendo por garantia os depósitos judiciais efetuados.

Também não houve evidência de motivo de agravamento de multa justamente por estarem sendo feitos os depósitos judiciais e de modo algum é este o perfil contributivo da empresa cujos montantes mensais são consistentes. Igualmente, a empresa trabalha dentro de um nível de "compliance " bastante metucioso.

Chegamos a cogitar em demonstrar os valores que poderiam advir da retirada dos erros de fato. RESTARIAM, no entanto, por exemplo, a QUESTÃO DO VALOR CORRETO DO FAP 2010 que não seria mesmo aquele indicado de 1,6834 em virtude das diversas inconsistências de informações. O VALOR CORRETO, POIS DEVE SER OBTIDO DO ÓRGÃO RESPONSÁVEL E REFEITO O CÁLCULO das diferenças a maior nos depósitos. (grifo do autor)

Também compreendemos que a Impugnante tendo feito depósitos judiciais para todos os seus estabelecimentos ativos à época de 2010 e 2011 e prosseguido com os depósitos nos anos subsequentes deveria também ao nível do Judiciário elaborar o demonstrativo dos valores excedentes dos depósitos judiciais em todos estes estabelecimentos e para todo período desde 2010.

Também compreendemos que a questão da constitucionalidade do FAP deixou de ser o foco no atual momento. Trata-se quanto ao ano de 2010 de se obter o devido laudo pericial de qual seria o índice correto, pois apenas com ESTE ÍNDICE CORRETO seriam apurados os valores excedentes nos depósitos judiciais.

Porém ao observar a consulta abaixo dos FAP por ano, constata-se que além de 2010 em 2012 também constou erroneamente o CNAE 9120000 - atividades sindicais e com o CNAE 9420100 - atividades de organizações sindicais também foram contemplados com erro os anos de 2013 e 2014 !!!!

(...)

Em conclusão entendemos também de formalizar à IMPUGNANTE a solicitação de demonstrar a visão global da empresa x depósitos judiciais, pois deste modo a própria demanda judicial teria a demonstração derradeira das diferenças a maior do que o devido. Isto sem deixar de considerar que os enquadramentos em CNAE para 2010; 2012; 2013 e 2014 estão erroneamente vinculados a atividades sindicais devendo ser obtido pela via necessária o CORRETO FAP a utilizar.

Com destaque, a constituição do crédito tributário pela autoridade exige a sua liquidez, nos termos em que rege o poder-dever estabelecido no art. 142 do CTN, pois, em última análise e transcorrido o contencioso administrativo, referido crédito se torna um título executivo extrajudicial, nos termos em que rege o art. 784, IX do Código de Processo Civil (CPC), **sendo mister que a obrigação nele contida seja certa, líquida e exigível**, conforme o art. 783 de referido códex.

Portanto, alinho-me ao entendimento do fisco para declarar a nulidade material do ato constitutivo do crédito em discussão, **vez que as falhas apontadas pela autoridade maculam os fundamentos do lançamento, conforme prescrito no art. 142 do CTN.**

Com razão.

IV. CONCLUSÃO

Voto, portanto: (i) por declarar de ofício a decadência dos créditos relativos às competências de novembro de 2010 e às anteriores, com fundamento no art. 150, §4º do CTN; (ii) rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido; (iii) acatar a preliminar de nulidade do lançamento por vício material e, deste modo, dar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino