



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.000985/2008-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.781 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente COOPERATIVA RIO DO PEIXE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF nº 148).

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual fora efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da multa apurada, os valores relacionados aos levantamentos PRE – Previdência Privada e COP – Cooperativas.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira 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. 1964 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) DEBCAD n.º 37.129.213-1 (CFL 68), lavrado contra o sujeito passivo, por ter apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme consta no Relatório Fiscal, às fls. 19-20, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$ 1.041.699,06.

Aponta o Relatório Fiscal que os fatos geradores não declarados em GFIP foram as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais autônomos e transportadores rodoviários pessoas físicas, pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho e aquisição de produto rural de pessoas físicas.

Relata a autoridade fiscal que solicitou, por meio de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), a identificação dos segurados cujos lançamentos contábeis não registravam de forma clara tais informações, na qual foi atendida parcialmente.

Trouxe aos autos Declaração firmada pelo sujeito passivo que, em resposta ao TIAD, informa não ser possível proceder a identificação dos segurados autônomos e cooperados que lhe prestaram serviços (fls. 21).

As competências em que houve contribuições não declaradas em GFIP constam das planilhas que integram o Anexo I, citado pela autoridade lançadora, às fls. 22 a 876.

Consta planilha com o Demonstrativo das Contribuições não declaradas e o valor da multa no anexo de fls. 877 a 889.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 961-1014, alegando, em síntese, o que segue:

1. Alega que a autoridade fiscal, a despeito de ter intimado a apresentar, esclarecer e informar sobre inúmeros documentos relacionados no TIAF e TIAD, limitou-se a examinar a escrituração contábil e, a partir deste exame, sem confrontar os documentos fiscais com a escrita contábil, constatou infrações à legislação previdenciária.
2. Diz que a autoridade selecionou várias contas contábeis e a partir de seus registros extraiu valores lançados a título de carga e descarga, despesas de vigilância, despesas de reuniões e assembleias, material de conservação, fretes sobre vendas e transferências, aquisição de suínos, previdência privada, dentre outras.
3. Cita que nos serviços de fretes, relacionados no Anexo I do auto de infração, sob a rubrica “Fretes s/ compras e transferências” e “Fretes s/ vendas e fretes s/compras”, constata que as contratações foram principalmente as empresas COTRACAN, COTRAMOL e UNIMED e que, quando não se tratam de fretes prestados por COTRACAN e COTRAMOL a autoridade fiscal sequer declinou quem seriam os beneficiários dos valores, sem indicação de ser o prestador dos serviços pessoa física ou jurídica.
4. Fala que no Anexo I, sob a rubrica DESCARGAS, a partir de janeiro de 2004, a autoridade fiscal deixou de identificar os beneficiários, se pessoa física ou jurídica.
5. Alega que, a despeito de ter a autoridade fiscal intimado a apresentar inúmeros documentos, limitou-se a examinar a escrituração contábil e que em relação ao levantamentos a título de “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”, na maior parte não há a identificação do prestador do serviços, como se verifica no Anexo I.
6. Considera que tal procedimento não preenche os requisitos de certeza e liquidez, caracterizando-se em cerceamento do direito de defesa, notadamente na falta de identificação individualizada de cada um dos segurados ou prestador de serviços, impedindo de averiguar se se trata de tomador pessoa física ou jurídica e se também houve ou não recolhimento ainda que parcial da contribuição previdenciária, o que acarreta a nulidade, citando o art. 661 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, que fala sobre a necessidade de clareza que deve ter o relatório fiscal, bem como jurisprudência.

7. Diz que há nulidade por erro de capitulação legal, uma vez que consta como sendo a infração a prevista no art. 32, inciso IV, e § 3º da Lei n.º 8.212/91, quando deveria ser, pela falta de informação de fatos geradores, no art. 32, inciso IV, e § 5º da mesma lei.
8. Cita que ainda que se considerasse como correto o enquadramento no art. 32, inciso IV, e § 5º da Lei n.º 8.212/91, o cálculo da multa está equivocado, uma vez que o valor máximo da multa, considerando-se o número de segurados, seria de R\$ 12.548,90, e não R\$ 1.041.699,06 aplicado pela autoridade fiscal.
9. Aduz que ocorreu a decadência para o período anterior a maio/2003 e, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que tenha havido pagamento inferior ao devido, deve ser aplicada a regra do § 4º, art. 150, do Código Tributário Nacional (CTN).
10. Por outro lado, afirma que não tendo havido qualquer recolhimento, não há que se falar em homologação, tendo lugar a aplicação do art. 173, I, do CTN, arrolando jurisprudência.
11. Fala que no período anterior a maio/2003 promoveu mês a mês o recolhimento das contribuições (parte empregados, da empresa e terceiros) que entendia devida, operando-se a decadência.
12. Tem que previdência privada não se constitui em salário, colacionando o art. 2º do Decreto-Lei n.º 2.296, de 21 de novembro de 1986, para dizer que não integram a remuneração.
13. Tocante à exigência da contribuição sobre serviços de fretes de transportadores autônomos, diz que a base de cálculo somente pode ser disciplinada por lei, e não pelo Decreto n.º 3.048/99 ou a Portaria MPAS 1.135/01, ofendendo o princípio da legalidade disposto no art. 150, I, da Constituição Federal.
14. Alega que, não obstante a previsão da contribuição ao SEST e SENAT constar na Lei n.º 8.706/93, esta não fixou a responsabilidade do recolhimento pelo tomador dos serviços, providência feita pelo Decreto n.º 1.007/93, porém, somente poderia ser mediante lei, conforme art. 121, II, do CTN.
15. Narra que é inconstitucional a contribuição social instituída pela Lei n.º 9.876/99 exigida das empresas que tomam serviços de cooperativas, citando jurisprudência.
16. No que tange à exigência de contribuição social decorrente de produtos rurais de pessoas físicas, diz que se referem a retomo de animais em regime de parceria, em que entrega tais animais para o parceiro, que tem o dever de acompanhar a criação e engorda, para posterior devolução à parceira.
17. Fala que não ocorreu o fato gerador, porque não houve a comercialização, mas devolução, citando jurisprudência.
18. Cita que a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03/05, em seu art. 240, inciso XIV, estabelece a não incidência de contribuição previdenciária sobre a parcela que cabe ao parceiro-outorgante.
19. Tem que as notas fiscais mostram que se tratam de simples retomo de crias do processo de engorda em regime de parceria, pertencentes à empresa, sobre a quota-parte dos animais que simplesmente retomam, não sendo a esta vendida pelo produtor parceiro, e sem comercialização, portanto, indevida a exigência fiscal, inclusive para o SENAR.

20. Aduz não haver ocorrência de fato gerador em relação a contribuição sobre valores pagos aos membros do conselho fiscal e administração da cooperativa, ao argumento de que a Instrução Normativa n.º 03/2005 não poderia criar a exigência de tais membros se inscreverem como contribuições individuais, posto que a Lei n.º 8.212/91 estabelece tal hipótese para o membro de conselho de administração de sociedade anônima.
21. Diz que os membros do conselho fiscal ou administração não recebem remuneração pela participação em reuniões e que eventuais valores recebidos pelas suas participações não tem a ver com retribuição pelo trabalho e, portanto, sem vínculo laboral não há como se exigir contribuição previdenciária, pela impossibilidade da ocorrência do fato gerador e falta de previsão legislativa da hipótese em que o tributo é devido, matéria submissa ao princípio da reserva legal, nos termos do art. 150, I, da CF, e art. 97, I e III do CTN; assim, a Instrução Normativa viola o princípio da legalidade tributária.
22. Tocante à exigência de contribuição sobre serviços de terraplanagem diz que informou e recolheu os valores, bastando constatar as GFIP da época.
23. Por fim requereu o conhecimento da impugnação, a suspensão da exigibilidade nos termos do art. 151, III, CTN, e a improcedência do lançamento fiscal. O Posteriormente apresentou petição de fls. 1935-1937, pleiteando a aplicação benéfica da multa, nos termos do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, por força da Medida Provisória n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 1964 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2007

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES.

Constitui infração apresentar a GFIP com informações incorretas nos dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante n.º 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS E DIRIGENTES. INCIDENCIA.

O pagamento de previdência privada a dirigentes e contribuintes individuais, em desacordo com a Legislação Previdenciária integra o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos.

FRETES AUTÔNOMOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição previdenciária sobre os serviços de fretes por contribuintes individuais corresponde a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto, transporte.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA. ENCARGO DO TOMADOR.

É devida contribuição previdenciária, ao encargo do tomador que contrata cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO. COOPERATIVAS.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física (contribuinte individual ou segurado especial), pelo recolhimento das contribuições sociais sobre a produção rural.

MEMBRO DE CONSELHO FISCAL OU DELIBERATIVO DE COOPERATIVA. REMUNERAÇÃO. SEGURADO OBRIGATÓRIO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

É segurado obrigatório, na condição de contribuinte individual, o membro de conselho fiscal de sociedade ou entidade de qualquer natureza.

Integram a base de cálculo da contribuição previdenciária do segurado e da empresa os valores pagos aos integrantes de conselho fiscal e deliberativo de cooperativas.

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MP 449/08. ART. 106, CTN. ART. 35 LEI 8.212/91.

São aplicáveis às multas nos lançamentos de ofício, quando benéficas, as disposições da novel legislação.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. NULIDADE AUSENTE.

Não é causa de nulidade o lançamento feito com base na escrita contábil do sujeito passivo, quando este expressamente atesta a impossibilidade de atender ao pedido da autoridade fiscal para individualizar os fatos geradores.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITE DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO.

Impugnado o lançamento tributário, nos termos e requisitos estabelecidos pelas leis do processo tributário administrativo, o crédito permanece com sua exigibilidade suspensa enquanto não esgotadas as vias recursais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2000 e ss), repisando os argumentos tecidos em sua impugnação.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Preliminarmente, o recorrente alega que o lançamento seria nulo, ao argumento de incerteza e liquidez, caracterizado em cerceamento do direito de defesa, notadamente na falta de identificação individualizada de cada um dos segurados ou prestador de serviços nos levantamentos “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”, impedindo de averiguar se se trata de tomador pessoa física ou jurídica e se também houve ou não recolhimento, ainda que parcial, da contribuição previdenciária, o que acarretaria sua nulidade.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe, não havendo que se falar em nulidade do lançamento consubstanciado nos levantamentos “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”.

Pois bem. A começar, sobre a questão de ter ou não havido recolhimento de contribuição social anteriormente, ainda que ocorresse, não eximiria o sujeito passivo de prestar as informações em GFIP.

Para além do exposto, é certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Conforme muito bem pontuado pela decisão recorrida, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento conforme as informações colhidas na contabilidade da empresa e que, para afastar ou pairar qualquer dúvida sobre o seu procedimento, solicitou informações visando a individualização dos segurados, porém não atendida, tal como expressamente declarou. Ou seja, a ausência de individualização se deu por culpa exclusiva da empresa, não podendo se valer de tal subterfúgio, a cujo evento deu causa, para se eximir de sua responsabilidade tributária.

Ademais, pelo confronto dos valores das Planilhas Anexo I com o Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) e o Relatório Fiscal, não há dúvidas que os denominados levantamentos AUT e FRE se tratam de pessoas físicas e o COP de pessoa jurídica - cooperativa. E, ainda, quanto aos serviços prestados por cooperativas, consta de forma clara o nome destas nos levantamentos, colhidos na contabilidade do recorrente.

Ora, tendo sido os fatos geradores apurados diretamente a partir da contabilidade elaborada pelo próprio contribuinte, sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionada sob seu comando e orientação, não procede a alegação recursal de que não existiriam provas, mas apenas suposições, no que diz respeito à ocorrência dos fatos geradores apurados.

Portanto, o contribuinte confessou que deve à Previdência Social e não comprovou o pagamento da totalidade do valor que reconheceu como devido. Ao alegar que cabe ao fisco a demonstração irrefutável da ocorrência do fato, buscar transferir, o ônus de

provar que o valor por ela confessado está equivocado, para a Fiscalização da Previdência Social, o que não se sustenta.

Decerto, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No presente caso, autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD” os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever no “Relatório Fiscal” os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base e para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados no “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Assim, entendo que não há que se falar em prejuízo ao exercício da ampla defesa, pois os valores lançados, com base na contabilidade do próprio contribuinte, estão devidamente demonstrados, sendo que o “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”, indica por competência o quanto foi apurado, a alíquota aplicada, os créditos e deduções considerados e os valores devidos.

Ademais, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, no que tange à pretendida alegação de nulidade por erro na fundamentação legal, no fato de que a multa está capitulada no art. 32, inciso IV, e § 3º da Lei nº 8.212/91, quando deveria ser, pela falta de informação de fatos geradores, no art. 32, inciso IV, e § 5º da mesma lei, também entendo que não procede.

Isso porque, basta a leitura atenta do Auto de Infração às fls. 01, nos tópicos DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO e DISPOSITIVO DA MULTA APLICADA, que está perfeitamente delimitado o comando legal infringido como sendo o art. 32, inciso IV, e § 5º da lei citada. O que o texto fala, quando remete ao § 3º do art. 32, diz respeito ao prazo e forma de apresentação do documento.

Entendo, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Dessa forma, não procede o argumento de que a fiscalização não demonstrou a origem da infração e a existência do débito, já que os valores devidos à Previdência Social foram apurados diretamente a partir de documentos elaborados pelo próprio contribuinte.

A propósito, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo conjunto de documentos pertencentes ao processo e de tabelas contendo a compilação dos dados, é possível compreender perfeitamente todos os motivos, bem como identificar todos os fundamentos legais que a amparam. O lançamento foi realizado de acordo

com o que dispôs a lei sobre a matéria, de modo que, se há incompatibilidade e incoerência, estas estão estabelecidas legalmente e devem ser obedecidas pela autoridade administrativa, não podendo por ela ser afastada.

A auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pela própria interessada, a partir dos quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo ao interessado verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, destaco que cabe ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

3. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Conforme narrado, a lavratura do. Auto de Infração ocorreu em face ao descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o art. 225, inciso IV, § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, uma vez que nas competências 01/1999 a 12/2007, constatou-se que as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), apresentadas pelo sujeito passivo, não contemplaram todos os fatos geradores da contribuição previdenciária, conforme demonstrativo de bases de cálculos anexo ao auto de infração.

O Auto de Infração foi lavrado em 12/05/2008, tendo o interessado dele tomado conhecimento no dia 14/05/2008, conforme recibo apostado no próprio auto (e-fl. 02).

Em seu recurso, o contribuinte alega a decadência parcial do crédito tributário, requerendo que seja reconhecida a extinção dos valores de multa correspondentes aos fatos geradores ocorridos anteriormente a maio de 2003, ou seja, 5 (cinco) anos antes da data de ciência da lavratura do auto de infração, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

A decisão recorrida, considerou decaídos todos os lançamentos do período 11/2002 e anteriores, em conformidade com a regra do art. 173, I, do CTN.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

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

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV, § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, c/c o art. 225, IV e § 4º do RPS, relativa ao período de apuração 01/01/1999 a 31/12/2007, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento no dia 14/05/2008, conforme recibo apostado no próprio auto (e-fl. 02).

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF nº 148, *in verbis*:

Súmula CARF nº 148

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

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 14/05/2008, conforme recibo apostado no próprio auto (e-fl. 02), e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração 01/01/1999 a 31/12/2007, restam decaídas as competências lançadas até novembro de 2002, conforme, inclusive, já reconhecido pela decisão recorrida.

E, ainda, não há que se falar na decadência da competência de dezembro/2001, eis que, conforme visto, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário levando em consideração o art. 173, I, do CTN, e não o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

A propósito, quanto à competência 12/2001, o fato gerador da contribuição previdenciária exigida é mensal, perfazendo-se no último dia de cada mês. Nessa hipótese, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2003.

Dessa forma, entendo não assiste razão ao recorrente, eis que a decisão recorrida aplicou corretamente o art. 173, I, do CTN, considerando decaídas as competências lançadas até novembro de 2002.

4. Mérito.

Conforme narrado, a lavratura do. Auto de Infração ocorreu em face ao descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o art. 225, inciso IV, § 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, uma vez que nas competências 01/1999 a 12/2007, constatou-se que as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), apresentadas pelo sujeito passivo, não contemplaram todos os fatos geradores da contribuição previdenciária, conforme demonstrativo de bases de cálculos anexo ao auto de infração.

Pois bem. A Lei n.º 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei n.º 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis n.º 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Para além do exposto, cabe destacar que esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal. Assim, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Em outras palavras, a sorte do DEBCAD de obrigação acessória, que integra o presente processo, por congruência lógica, deve seguir o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais.

Nesse sentido, os DEBCAD's que deram origem à presente acusação fiscal, foram julgados por este Colegiado, na mesma sessão de julgamento:

DEBCAD	PROCESSO	PERÍODO
<p>37.129.214-0</p> <p>Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD n° 37.129.214-0, referente às contribuições devidas à Seguridade Social no período de 01/1999 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal de fls. 126-128.</p> <p>Os lançamentos compreendem as <u>contribuições patronais, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa (SAT/RAT), e contribuições sociais decorrente de aquisição de produtos rurais de pessoas físicas</u>, conforme descrito no Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 04-60 e nos Fundamentos Legais de Débito (FLD) de fls. 105-110.</p>	10925000986/2008-13	01/01/1999 a 31/12/2007
<p>37.129.216-6</p> <p>Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD n° 37.129.216-6, referente às <u>contribuições devidas às terceiras entidades SEST, SENAT e SENAR</u>, no período de 01/1999 a 06/2007, conforme Relatório Fiscal de fls. 61-62, cujos lançamentos estão descritos no Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 04-22 e nos Fundamentos Legais de Débito (FLD) de fls. 41-45.</p>	10925.000988/2008-02	01/01/1999 a 30/06/2007

<p style="text-align: center;">37.129.215-8</p> <p>Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD n.º 37.129.215-8, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à <u>contribuição de segurados contribuintes individuais</u>, no período de 04/2003 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal de fls. 52-54.</p>	<p style="text-align: center;">10925.000987/2008-50</p>	<p style="text-align: center;">01/04/2003 a 31/12/2007</p>
--	---	--

Dessa forma, uma vez que já fora julgada por este Conselho as autuações nas quais foram efetuados os lançamentos das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento destas é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

Assim, trazendo o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais, para o caso dos autos, entendo que o lançamento em epígrafe merece reparos, a fim de excluir da base de cálculo da multa lançada, os valores consubstanciados nos levantamentos PRE - PREVIDENCIA PRIVADA e COP - COOPERATIVAS.

O entendimento exarado foi no sentido de que, ante a ausência de motivação do ato administrativo vinculado, não haveria como persistir o LEVANTAMENTO PRE - PREVIDENCIA PRIVADA que, por sua vez, abarca os valores pagos a título de seguro saúde e assistência médica.

Ademais, foi reconhecida a improcedência do lançamento consubstanciado no LEVANTAMENTO COP – Cooperativas, por se tratar de matéria já decidida pelo STF, que reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada no RE 595.838, para o qual firmou a Tese de Repercussão Geral 166:

É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assim, existindo decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991), o entendimento foi no sentido de que a Turma deveria reproduzir o conteúdo de tal decisão em seus acórdãos.

Para além do exposto, conforme visto anteriormente, não há que se declarar a decadência do crédito tributário lançado, nem mesmo parcialmente, eis que, no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF n.º 148).

E, ainda, no tocante ao cálculo da multa, que o sujeito passivo alega estar equivocado, entendo que não lhe assiste razão. Isso porque, conforme bem esclarecido pela decisão recorrida, em cada competência em que o valor da contribuição foi omitido há o cometimento da infração, com aplicação de multa equivalente, conforme previsto no art. 32, §

5º, da Lei n.º 8.212/91, não havendo que se falar que o valor máximo da multa, considerando-se o número de segurados, seria de R\$ 12.548,90.

Assim, havendo infrações do mesmo tipo, as multas apenas são somadas, com elaboração de um único documento denominado Auto de Infração, tal como consta no Demonstrativo do Cálculo da Multa de fls. 877-889.

Por fim, em face do disposto no art. 57 da Lei n.º 11.941, de 2009, a aplicação da penalidade mais benéfica deve observar regramento a ser traçado em portaria conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no caso a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Contudo, esse ponto já foi observado pela decisão recorrida, não havendo qualquer reparo a ser feito, de modo que o recálculo da multa aplicada, tomando-se em consideração as disposições previstas na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo, é matéria a ser observada pela Unidade de Execução do presente acórdão.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir da base de cálculo da multa lançada, os valores consubstanciados nos levantamentos PRE - PREVIDENCIA PRIVADA e COP - COOPERATIVAS.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite