



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10943.000245/2007-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.673 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente BASF SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DE DECISÃO. INOCORRÊNCIA.

Para ser considerado nula, a decisão deve ter sido proferida por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte, e esta violação deve sempre ser comprovada ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Não há que se falar de cerceamento do direito de defesa por suposta negativa de autorização de juntada posterior de documentos, mormente quando não há apresentação, pelo contribuinte, de qualquer documentação posterior à impugnação.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL SÚMULA VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, e determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. PRAZO DECADENCIAL. REGRA DE CONTAGEM. ENTENDIMENTO SUMULADO.

Nos termos da Súmula CARF nº 148, os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173 do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência, para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 11/1999, inclusive. No mérito, também por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir, da base de cálculo da presente multa, os valores de obrigações principais objeto das NLFD nº 35.903.641-4, da NFLD nº 35.903.643-0 e da NLFD nº 35.903.644-9.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de retorno de diligência determinada por esta Turma julgadora em 14/07/2021 através da Resolução nº 2201-000.494 (fls. 576/582). Utilizo neste relatório trechos da referida Resolução:

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 303/347, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP de fls. 259/285, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 35.903.645-7, de fls. 03/15, lavrado em 14/12/2005, referente ao período de 04/1996 a 04/2005 (posteriormente retificado para 01/1999 a 04/2005), com ciência da RECORRENTE em 16/12/2005, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 2.566.710,65 (posteriormente retificado para R\$ 2.505.477,19).

Dispõe o relatório fiscal da infração (fls. 65/67), que a empresa deixou de informar em GFIP, no período fiscalizado, informações relacionadas aos fatos gerados das contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS, conforme adiante transcrito:

1- Cooperativas de Trabalho (reembolso)

Pagamentos efetuados às Cooperativas de trabalho e não informados em GFIP. A empresa efetuou os recolhimentos de parte dos pagamentos. Levantados os valores como remuneração em NFLD n- 35.903.644-9 referentes a reembolsos — código de levantamento COP.

2- Cooperativas de trabalho recolhidas

Pagamentos efetuados às Cooperativas de trabalho, sendo que a empresa efetuou os recolhimentos dos 15% e informou em GFIP durante ação fiscal.

3- Contribuintes Individuais

Pagamentos a Contribuintes Individuais identificados em DIRF - Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, não informados em GFIP, levantados como remuneração em NFLD n.35.903.642-2 - código de levantamento CIN.

4- Contribuintes Individuais (Plano de Incentivo)

Pagamentos a Contribuintes Individuais com o título Plano de Incentivo, não informados em GFIP, levantados como remuneração em NFLD n -35.903.643-0— código de levantamento INC.

5- Reclamações-Trabalhistas

Pagamentos de Reclamações Trabalhistas. A empresa já havia efetuado os devidos recolhimentos, mas informou em GFIP somente durante esta ação fiscal.

6- Seguro de Vida em grupo

Salário indireto referente ao valor do pagamento de Seguro de Vida pago pela empresa às filiais de Sapucaia, Resende e Santa Cruz, sem previsão em Acordo/convenção Coletiva de Trabalho, levantado como remuneração em NFLD n.— 35.903.641-4, código de levantamento SEG.

No que diz respeito ao cálculo da multa, observa-se do relatório de aplicação de fls. 67, que a empresa no período fiscalizados e encontrava na faixa entre 1001 e 5000 segurados, razão pela qual o teto da infração por competência foi calculado em 35 vezes o valor mínimo da multa (R\$ 1.101,75).

Ato contínuo, também dispõe o relatório fiscal que a multa relativa aos valores oriundo das Cooperativas de Trabalho recolhidas e Reclamações Trabalhistas (itens 2 e 5 do trecho acima transcrito) foram atenuadas em 50%, pois a empresa declarou em GFIP durante ação fiscal, corrigindo, portanto, a falta (houve recolhimento da obrigação principal, portanto não houve lançamento de NFLD para tais rubricas).

As planilhas de cálculo da multa foram acostadas às fls. 71/87.

Destaca-se, por fim, que as contribuições não informadas em GFIP que serviram de base para o presente lançamento são objetos dos seguintes processos:

- NFLD n° 35.903.644-9 – Processo Administrativo n° 36216.002428/2006-11;
- NFLD n° 35.903.642-2 – Processo Administrativo n° 10943.000213/2007-20;
- NFLD n° 35.903.643-0 – Processo administrativo n° 36216.000035/2006-64;

- NFLD nº 35.903.641-4 – Processo Administrativo nº 36216.003025/2006-81;

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 95/135 em 02/01/2006. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Alega o Autuado na Impugnação apresentada em 16/1 2/05, fls. 46/66, em síntese, que:

> Em face de férias coletivas há dificuldade na localização dos documentos pertinentes a questão, razão pela qual requer a dilação de prazo para juntada de documentos.

> Não concorda com a imposição de multa derivada da NFLD 35.903.643-0. Os valores lançados na NFLD 35.903.643-0 referem-se a pagamentos de valores a contribuintes individuais. Tal lançamento não procede porque eles são empregados de outra empresa e não prestam serviços à autuada. O que ocorreu foi o pagamento de prêmio à pessoa física, por pessoa jurídica, e nunca um pagamento a título de serviço, não sendo hipótese de incidência de contribuição previdenciária.

> Os valores lançados na NFLD 35.903.642-2 tratam de valores pagos a estagiários, que se sabe não são hipóteses de incidência de contribuição previdenciária, que irá demonstrar caso a caso, via ulterior juntada de documentos. Outros pagamentos encontrados nessa NFLD referem-se a valores pagos a título de aluguéis, os quais não são bases de incidência para a contribuição previdenciária.

> Não concorda com a imposição de multa derivada dos fatos relatados na NFLD 35.903.644-9, uma vez que se tratam de "reembolsos de despesas" e não de remuneração pela prestação de serviços de cooperados, através de cooperativas de trabalho.

> Não concorda com a imposição de multa derivada dos fatos relatados na NFLD 35.903.641-4, vez que conforme debatida naquela, não integra o salário os valores pagos a título de seguro de vida.

> Conforme já destacado na NFLD 35.903.642-2, onde era devido o recolhimento de contribuição social relativa a contribuintes individuais, a autuada sempre recolheu devidamente os tributos incidentes, portanto, não pode ser penalizada com 100% do valor devido, eis que nada devia. A penalidade que havia de ser imposta no caso deveria ser outra, não relacionada a sonegação fiscal, mas sim relacionada ao simples preenchimento incorreto da GFIP, vez que não houve prejuízo ao erário do INSS, diante da regular efetivação da contribuição.

> Caso não se entenda pela insubsistência do auto, se acolha a ocorrência de circunstância atenuante, para que seja reduzido o valor da multa em 50%.

> No que tange as declarações relativas a reclamações trabalhistas, cooperativas de trabalho recolhidas, a falta de declaração já foi sanada, durante o procedimento fiscal, devendo ser perdoada a multa imposta.

> Pleiteia a autuada a relevação da multa aplicada, tendo em vista que, caso assim considerada, é infratora primária, e a falta deve ser considerada corrigida, pelo recolhimento do tributo e inexistência de prejuízo aos cofres do INSS.

> O princípio da proporcionalidade da penalidade não está sendo atendido, vez que para infrações semelhantes, relativas a mera escrituração equivocada, o valor da multa é muito menor. A legislação é omissa quanto a casos análogos ao presente, vez que não existe multa prevista para omissão quanto a informações relativas aos fatos geradores da contribuição, quando incorrer sonegação fiscal, tendo em vista que somente incide a multa sobre o valor devido.

Despacho Decisório

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRP em S. B. do Campo/SP, às fls. 149/151, verificou que o auto de infração abrangia competências anteriores ao período de exigência de declaração das contribuições em GFIP, procedendo assim, a retificação do respectivo auto de infração, excluindo os valores das competências 04/1996 a 12/1998, passando a autuação de R\$ 2.566.710,65 para R\$ 2.505.477,19, nos seguintes termos:

2. Conforme dispõe o § 6º do artigo 1º do Decreto 2.803/98, o qual regulamentou o artigo 32 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, a GFIP somente será exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

3. Da análise dos autos verifica-se que foi exigida pela fiscalização a informação em GFIP de fatos geradores ocorridos no período de 04/1996 a 12/98, situação esta que, de acordo com a norma acima citada, não possui amparo legal, devendo ser excluído da multa originalmente aplicada o valor de R\$ 61.233,46 (sessenta e um mil, duzentos e trinta e três reais e quarenta e seis centavos), referente à multa aplicada incorretamente no período de 04/96 a 12/98.

4. Assim, impõe-se a retificação da multa originalmente aplicada para R\$ 2.505.477,19 (dois milhões, quinhentos e cinco mil, quatrocentos e setenta e sete reais e dezenove centavos), em face da exclusão do valor de R\$ 61.233,46 (sessenta e um mil, duzentos e trinta e três reais e quarenta e seis centavos), por conta da revisão sob enfoque [...]

Devidamente intimada em 14/06/2007 para se manifestar sobre o Despacho (fl. 159), a RECORRENTE não se manifestou.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo II/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 259/285):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 02/01/1999 a 30/04/2005

AI DEBCAD Nº 35.903.645-7, de 15/12/05

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIPS COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a empresa apresentar GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no art. 32, IV e § 5º da Lei n.º 8.212/91.

PROVAS. As provas devem ser trazidas aos autos no mesmo prazo para impugnação da notificação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas e desde que mediante requerimento à autoridade julgadora, tudo em conformidade com o art. 70, parágrafos 10 e 2º, da Portaria RFB nº 10.875/2007.

Lançamento Procedente em Parte

No mérito, a DRJ acatou o pedido de relevação da multa relacionada às RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS e COOPERATIVAS DE TRABALHO RECOLHIDAS, valores que foram efetivamente declarados em GFIP durante a Ação fiscal.

Neste teor, a DRJ verificou a existência dos pré-requisitos da correção da falta até a data da ciência da Decisão, do pedido do autuado dentro do prazo de defesa, do fato desse ser infrator primário e a inexistência de circunstâncias agravantes, motivo pelo qual entendeu que os valores aplicados de 50% na coluna “cooperativas recolhidas” da tabela, às fls. 71/75, bem como os valores aplicados de 50% na coluna “Recl.Trab.” da tabela, às fls. 77/81, encontram-se em condições de serem relevados.

Da mesma forma, entendeu pela aplicação da decisão dada pela autoridade julgadora nos autos da NFLD 35.903.642-2 e, conseqüentemente, pela exclusão, no presente auto de infração, de parte do VALORES PAGOS A ESTAGIÁRIOS E DE MORADIA PARA O TRABALHO, elencados na parte 1 do anexo ao Relatório Fiscal, fls. 71/75 — LEV CIN — 'contribuintes individuais', conforme tabela de fl. 267/269.

Assim, foi realizado novo quadro dos valores da multa aplicada, às fls. 275/285 onde ficaram demonstrados os valores relevados e os valores retificados do levantamento denominado ‘LEV CIN’ - contribuinte individual, nas competências 01/00 a 12/02; 02/04 a 06/04; 08/04; 10/04 a 12/04, conforme apontado no item III do referido Acórdão, resumidos em tabela a seguir:

MULTA APLICADA	MULTA EXONERADA	MULTA MANTIDA
R\$ 2.505.477,19	R\$ 402.341,62	R\$ 2.103.135,57

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 18/07/2008, conforme AR de fls. 297/299, apresentou o recurso voluntário de fls. 303/347 em 18/08/2008.

Preliminarmente, requer que seja atribuído efeito suspensivo ao presente recurso, para sustar a exigibilidade da multa, vez que a mesma foi baseada em NFLDs lavradas sob premissas equivocadas, conforme restará cabalmente demonstrado nos recursos das NFLDs, sob pena da recorrente sofrer dano de difícil reparação.

Ainda nas alegações preliminares, acerca do pedido de dilação de prazo em primeiro grau administrativo, alega que resta clara a ocorrência da hipótese prevista no

inciso I do §º do Art. 7º da Portaria MPS nº 520/04, a qual prevê que é possível juntada de documentos após a defesa, desde que fique demonstrada a sua apresentação oportuna, por motivo de força maior. Assim, requer a anulação da decisão de primeiro grau, para que seja proferido novo julgamento, o qual deverá considerar todos os documentos encartados ao presente procedimento, mesmo aqueles juntados posteriormente a apresentação da defesa.

No mérito, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

Da Petição apresentada após a inclusão em pauta

Após inclusão dos processos em pauta, a RECORRENTE apresentou petição, em 02/07/2021 (fls. 394/401), pleiteando, em síntese:

- (i) Reconhecimento da decadência;
- (ii) Aplicação da decisão judicial relativa à NFLD 35.903.641-4 (já transitada em julgado);
- (iii) Aplicação da decisão judicial relativa à NFLD 35.903.643-0 (ainda não transitada em julgado).

Da Decisão do CARF convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, esta Egrégia Turma entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, conforme Resolução nº 2201-000.494 de fls. 576/582, nos seguintes termos:

Este conselheiro relator já tinha conhecimento das decisões administrativas finais proferidas nos 4 (quatro) processos que tratam das NFLDs de obrigação principal oriundas da mesma fiscalização em face da contribuinte. Contudo, quando da sessão de julgamento, a patrona da contribuinte trouxe informação de que havia juntado a referida petição aos autos com informações sobre 2 processos judiciais envolvendo as NFLDs nº 35.903.641-4 e nº 35.903.643-0.

Neste sentido, para uma melhor análise do caso, e como a petição da contribuinte foi apresentada quando o processo já havia sido incluído em pauta, entendo ser prudente converter o julgamento em diligência, para baixar os autos do processo a fim de que a unidade preparadora elabore relatório circunstanciado, neste processo, com informações sobre as citadas NFLDs objeto de ações judiciais.

Ademais, aproveita-se a baixa em diligência para solicitar que a unidade preparadora também apresente nestes autos informações sobre o tratamento final dado ao débito objeto da NFLD nº 35.903.644-9, se o valor objeto do referido lançamento foi cobrado da contribuinte ou não, tendo em vista que o mesmo envolve matéria cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo STF em momento posterior à decisão final proferida pelo CARF.

Em resposta, a Equipe Regional de Análise e Acompanhamento de Crédito Tributário *sub judice* apresentou o Despacho de fls. 728/732 a respeito dos processos judiciais envolvendo as NFLDs nº 35.903.641-4 e nº 35.903.643-0. Por sua vez, a Equipe Regional de Contencioso Administrativo apresentou a informação fiscal de fl. 736, juntando aos autos consultas de fls. 734/735, a respeito da NLFD nº 35.903.644-9 (processo administrativo nº 36216.003025/2006-81).

Por fim, o presente processo retornou para prosseguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. PRELIMINAR

I.a. Decadência

A despeito da decadência não ter sido arguida pela RECORRENTE em Recurso Voluntário, mas somente em manifestação posterior de fls. 394/401, entendo que merece razão seus argumentos, mas apenas de forma parcial.

Pois bem, a teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei”.

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Sobre o termo inicial de contagem do prazo decadencial, importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173 do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Neste sentido, cito a Súmula nº 148 deste CARF:

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.

O presente caso envolve as competências de 01/1999 a 04/2005, com ciência da RECORRENTE em 16/12/2005. Então débitos de obrigações acessórias referentes a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 1999 tiveram o início da contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2000 e poderiam ser lançados até 31/12/2004, com exceção da competência de dezembro/1999.

Isto porque, o prazo para apresentar a GFIP tem termo final no mês subsequente àquele em que a remuneração foi paga. Desta forma, apenas a partir de janeiro/2000 é que a fiscalização poderia ter lançado o crédito tributário por descumprimento de obrigação acessória dos fatos geradores ocorridos em 12/1999, visto que, antes desta data, não houve qualquer descumprimento por parte do contribuinte. Nesta toada, o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o crédito relativo à competência de 12/1999 poderia ter sido lançado é 01/01/2001, com termo final em 31/12/2005, razão pela qual a competência de 12/1999 não foi fulminada pela decadência.

Assim, tendo em vista que o RECORRENTE apenas tomou ciência do lançamento do auto de infração 35.903.645-7 em 16/12/2005, conforme assinatura no próprio auto de fl. 03, o período de 01/1999 até 11/1999 (inclusive) estão fulminados pela decadência.

Importante recordar que as competências 04/1996 a 12/1998 já foram excluídas pela DRJ de origem.

I.b. Alegação de nulidade da decisão da DRJ

Conforme elencado, a contribuinte alega nulidade da decisão recorrida pelo fato desta ter indeferido o pedido de dilação de prazo para juntada de documentos, sob o argumento de que não ocorreu qualquer hipótese prevista no RPS.

Pois bem, como cediço, no processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Quanto ao argumento de que a negativa de juntada de documentos cerceou o direito de defesa da RECORRENTE, entendo que o mesmo não merece prosperar.

Após ter apresentado a sua impugnação em 02/01/2006 (fls. 95/135), a RECORRENTE não acostou aos autos qualquer documento que julgou ser necessário para o embasamento de suas alegações.

Antes da apreciação do caso pela DRJ, a RECORRENTE foi intimada em 14/06/2007 do Despacho que excluiu do presente lançamento as competências de 04/1996 a 12/1998 (fl. 159), contudo não apresentou qualquer manifestação. Esta intimação ocorreu quase 1 ano e meio após a impugnação.

De igual forma, após ser intimada da decisão da DRJ, não acostou aos autos quaisquer documentação comprobatória de suas alegações junto ao seu recurso voluntário. Sendo assim, é infundado o pedido de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, não havendo que se falar em falta de análise de documentos na medida que sequer houve juntada de documentação posterior à impugnação.

Portanto, deve ser negado o pedido de nulidade da decisão.

II. MÉRITO

II.a. Da Base de Cálculo da Multa Aplicada

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

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

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

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

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

No mérito de seu recurso, a contribuinte traz apenas alegações atinentes às 04 NFLDs lavradas para a cobrança do crédito tributário de obrigação principal. Em suma, pretende comprovar que a nulidade do lançamento das contribuições previdenciárias objetos das citadas NFLDs acarretará a inexigibilidade da multa ora cobrada.

Entendo que merece parcial provimento as arguições da RECORRENTE.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. Apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória (*a obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o não pagamento quanto a declaração em GFIP são condutas que poderiam ser realizadas pelo contribuinte independentemente da existência ou não do fato gerador, sendo que a não declaração em GFIP constitui infração acessória, não afetando a validade da obrigação principal*), o reconhecimento da inexistência da obrigação principal, no presente caso, necessariamente implica na inexigibilidade da obrigação acessória.

Isto porque, exemplificando, se as verbas pagas as cooperativas de trabalho não são compreendidas no conceito de salário-de-contribuição para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias, inexistia qualquer obrigação legal de incluí-las em GFIP, razão pela qual seria incorreta a inclusão desta rubrica na base de cálculo da presente multa.

Pois bem, como pontuado no relatório fiscal, a presente multa teve como base de cálculo o valor das contribuições que foram objetos dos seguintes lançamentos:

- NLFD nº 35.903.644-9 – Processo Administrativo nº 36216.002428/2006-11 (Cooperativas de Trabalho – reembolso);
- NLFD nº 35.903.642-2 – Processo Administrativo nº 10943.000213/2007-20 (Contribuintes Individuais);
- NLFD nº 35.903.643-0 – Processo administrativo nº 36216.000035/2006-64 (Contribuintes Individuais – Plano de Incentivo);
- NLFD nº 35.903.641-4 – Processo Administrativo nº 36216.003025/2006-81 (Seguro de Vida em grupo);

Rememoro que a autoridade julgadora de primeira instância excluiu da base de cálculo da presente multa os valores relacionados às RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS e COOPERATIVAS DE TRABALHO RECOLHIDAS (acatou o pleito de relevação da multa por terem sido declarados em GFIP durante a Ação fiscal).

Em consulta aos sistemas do CARF, foi possível obter o teor de todas as decisões definitivas já proferidas nestes processos, que tiveram os seguintes resultados:

- **NFLD nº 35.903.644-9 – Processo Administrativo nº 36216.002428/2006-11:** Lançamento **mantido** integralmente;
- **NFLD nº 35.903.642-2 – Processo Administrativo nº 10943.000213/2007-20:** Lançamento **parcialmente mantido**. Houve o reconhecimento apenas da **decadência** do direito de lançar as contribuições referente às competências até 11/2000 (Obs: a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, cujos reflexos já foram aplicados ao presente caso pela DRJ de origem, conforme decisão recorrida);
- **NFLD nº 35.903.643-0 – Processo administrativo nº 36216.000035/2006-64:** Lançamento **mantido** integralmente;
- **NFLD nº 35.903.641-4 – Processo Administrativo nº 36216.003025/2006-81:** Lançamento integralmente **anulado**, em razão de decisão judicial favorável ao contribuinte.

Mesmo ciente das decisões administrativas proferidas nas 4 NFLDs acima, quando da primeira apreciação do caso, esta Colenda Turma entendeu ser prudente converter o julgamento em diligência pois, após o processo ter sido incluído em pauta, a contribuinte trouxe informação sobre processos judiciais envolvendo as NFLDs nº 35.903.641-4 e nº 35.903.643-0 (Ações Anulatórias nº 0002139-50.2011.4.03.6100 e nº 012467-10.2009.4.03.6100, respectivamente).

Aproveitou-se a baixa em diligência para solicitar à unidade preparadora informações sobre o tratamento final dado ao débito objeto da NFLD 35.903.644-9, tendo em vista que envolve matéria cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo STF em momento posterior à decisão final proferida pelo CARF (Cooperativas de Trabalho).

Neste sentido, a Equipe Regional de Análise e Acompanhamento de Crédito Tributário *sub judice* apresentou o Despacho de fls. 728/732 informando o seguinte a respeito das NFLDs nº 35.903.641-4 e nº 35.903.643-0:

6. Sendo assim, tendo se encerrado o litígio judicial com decisão favorável ao contribuinte, o crédito tributário referente à NFLD – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO DEBCAD nº 35.903.641-4 foi baixado por ação judicial, nos sistemas da RFB, conforme tela Consulta às Informações do Crédito (fls. 662).

(...)

17. Em suma, o processo judicial encontra-se ainda em tramitação. Por fim, reitera-se a informação já dantes mencionada de que o crédito tributário relativo a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.903.643-0, encontra-se na fase “543 – SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE COM DEPÓSITO”, conforme consulta ao sistema DATAPREV/DÍVIDA ATIVA, juntada às fls. 662.

Quanto à NLFD nº 35.903.644-9, a Equipe Regional de Contencioso Administrativo apresentou a informação fiscal de fl. 736 (e consultas de fls. 733/735) no seguinte sentido:

Em relação ao item (ii), o debrad nº **35.903.644-9** está vinculado ao processo nº 36216.002428/2006-11. A Receita Federal do Brasil (RFB) encaminhou esses autos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para cobrança executiva em setembro/2012 (fl.733). Esses autos se encontram arquivados conforme a fl.734 extraída do sistema Comprot, já que a ação de execução foi extinta, vide a fl. 735 extraída do sistema Dívida da PGFN.

II.a.1. NLFD nº 35.903.644-9 (Cooperativas de Trabalho)

Em princípio, acerca da **NLFD nº 35.903.644-9 (Processo Administrativo nº 36216.002428/2006-11)**, entendo ser necessário tecer alguns comentários. Em consulta ao relatório fiscal (fl. 65), observa-se que o lançamento da mencionada NLFD diz respeito à falta de inclusão em GFIP dos pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho. Ademais, tem-se que a decisão administrativa final foi pela procedência do lançamento das obrigações principais, o que, em tese, significa a manutenção dos valores na base de cálculo da presente multa.

Contudo, cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade de tal cobrança conforme decisão proferida nos autos do RE nº 595838 (repercussão geral – Tema 166), inclusive com resolução do Senado nº 10, de 30/03/2016, suspendendo a execução do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Segue abaixo ementado o RE nº 595838:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 22, INCISO IV, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.876/99. SUJEIÇÃO PASSIVA. EMPRESAS TOMADORAS DE SERVIÇOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS POR MEIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO. VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU FATURA. TRIBUTAÇÃO DO FATURAMENTO. BIS IN I DEM. NOVA FONTE DE CUSTEIO. ARTIGO 195, § 4º, CF. 1

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei

complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99

Por ter sido proferido com a repercussão geral reconhecida, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do já citado art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Note-se que quando do julgamento do processo principal pelo CARF, em 11/02/2011, o STF não havia proferido a sua decisão sobre o tema (acórdão transitou em julgado no dia 11/03/2015) e, conseqüentemente, não havia a Resolução do Senado nº 10, de 30/03/2016.

Por esta razão, a diligência teve por objeto, também, buscar informações sobre tal cobrança. Na oportunidade, conforme exposto, restou esclarecido que os autos da cobrança executiva foram arquivados pela PGFN (fl. 734), já que a ação de execução foi extinta desde 10/2017 (fl. 735). Neste mesmo extrato de fl. 735, há indicação que a Execução Fiscal tramitou sob o nº 0000065-97.2013.4.03.6182.

Ao consultar a movimentação processual da referida execução fiscal no *site* da JFSP, verifica-se que foi proferida sentença de mérito, publicada em 11/04/2018, com o seguinte teor:

Trata-se de Execução Fiscal objetivando a satisfação de crédito, regularmente apurado, consoante Certidão(ões) da Dívida Ativa acostada(s) aos autos.

A exequente requer a extinção da presente ação, com base no artigo 924, inciso III, do Código de Processo Civil, tendo em vista a declaração, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, de inconstitucionalidade do artigo 22, inciso IV, da Lei 8.212/91, bem como a edição, pelo Colendo Senado Federal, da Resolução nº 10/2016.

É o relatório. Decido.

Com a retirada do ordenamento jurídico do dispositivo legal que dava espeque ao crédito tributário aqui executado, opera-se, por consequência a sua extinção, desaparecendo o objeto desta execução, impondo-se a extinção do processo.

Ante o exposto, DECLARO EXTINTA a presente EXECUÇÃO FISCAL, com fundamento no artigo 924, inciso III, do Código de Processo Civil.

Deixo de condenar a exequente ao pagamento de honorários advocatícios, tendo que vista que à época da propositura da ação o dispositivo legal que deu espeque ao crédito tributário executado era tido por constitucional.

Proceda-se, oportunamente, ao levantamento de eventual(is) penhora(s), ficando o depositário liberado do seu encargo. Transitada em julgado, certifique-se e, após, remetam-se os autos ao arquivo com baixa na distribuição.

Custas ex lege.

Publique-se. Registre-se. Intime-se.

Portanto, a despeito da **NLFD nº 35.903.644-9 (Processo Administrativo nº 36216.002428/2006-11)** ter sido integralmente mantida pelo CARF, entendo por afastar estes valores da base de cálculo do presente lançamento, exclusivamente como uma consequência da decisão judicial proferida nos autos da ação de execução judicial para a cobrança do crédito tributário de obrigação principal, extinta em razão da inconstitucionalidade de tal exação, que só veio a ser reconhecida posteriormente pelo STF.

Não se trata, portanto, de rediscussão dos argumentos meritórios perfilhados pela Colenda 1ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF (colegiado que julgou a NLFD nº 35.903.644-9), mas sim de adequação deste lançamento de multa à realidade observada em sede judicial em relação aos créditos tributários de obrigação principal que servem de lastro para a penalidade.

II.a.2. NLFD nº 35.903.641-4

Ademais, também entendo por afastar integralmente as contribuições objeto da **NLFD nº 35.903.641-4 (Processo Administrativo nº 36216.003025/2006-81 e Ação Anulatória nº 0002139-50.2011.4.03.6100)** da base de cálculo do presente lançamento, ante a anulação do crédito tributário principal por decisão judicial (informação já contida nos sistemas da RFB – fl. 662).

II.a.3. NLFD 35.903.643-0

Quanto às contribuições objeto da **NLFD 35.903.643-0 (Processo administrativo nº 36216.000035/2006-64 e Ação Anulatória nº 012467-10.2009.4.03.6100)**, tem-se que a decisão administrativa final foi pela procedência do lançamento das obrigações principais, o que, em tese, significa a manutenção dos valores na base de cálculo do presente lançamento.

Conforme esclarecimentos prestados através da diligência, a ação judicial, até o momento, está sendo julgada de forma favorável à RECORRENTE. Houve sentença procedente “*para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD nº 35.903.643-0*” e o TRF da 3ª Região negou provimento à apelação interposta pela União (deu parcial provimento ao reexame necessário somente para reduzir a condenação em verba honorária). Em face desta decisão, a União interpôs Recurso Especial, o qual não foi admitido pelo TRF3. Consequentemente, a União apresentou Agravo perante o STJ com a finalidade de destrancar o Recurso Especial.

A Equipe Regional de Análise e Acompanhamento de Crédito Tributário *sub judice* informou que, à época da sua pesquisa, o processo judicial aguardava o julgamento, pelo STJ, do Agravo em Recurso Especial interposto pela UNIÃO, como era de conhecimento da RECORRENTE.

Contudo, por envolver reexame de matéria fático-probatória, a RECORRENTE afirma ser “*provável que referido recurso especial não seja sequer admitido, de modo que o crédito tributário objeto do DEBCAD nº 35.903.643-0 se mostrará insubsistente*” (fl. 399).

De fato, em consulta ao mencionado Agravo no sítio do STJ na internet (AREsp nº 1998882/SP) constata-se que, recentemente, o Ilustre Ministro Relator proferiu decisão monocrática não conhecendo do recurso interposto pela União. A PGFN foi intimada da referida decisão em 02/03/2022.

Ato contínuo, em 20/04/2022 foi certificado o trânsito em julgado da decisão monocrática proferida pelo Exmo. Ministro Og Fernandes, que não conheceu o recurso da Fazenda Nacional, com a consequente baixa definitiva dos autos do processo judicial ao TRF da 3ª Região. Assim, restou definitiva a sentença judicial na parte que determinou a desconstituição da NLFD nº 35.903.643-0, sendo, portanto, de rigor a observância de tal decisão para aplicação dos seus reflexos ao caso concreto.

Desta forma, entendo por afastar integralmente as contribuições objeto da **NLFD 35.903.643-0 (Processo administrativo nº 36216.000035/2006-64 e Ação Anulatória nº 012467-10.2009.4.03.6100)** da base de cálculo do presente lançamento, ante a anulação do crédito tributário principal por decisão judicial

II.a.4. NLFD nº 35.903.642-2

Por fim, quanto à **NLFD nº 35.903.642-2 (Processo Administrativo nº 10943.000213/2007-20)**, a despeito do lançamento ter sido parcialmente anulado (referente às competências de 01/2000 até 11/2000), entendo por manter os débitos objeto desta NLFD na base de cálculo da presente multa. Explica-se.

O débito da **NLFD nº 35.903.642-2 (Processo Administrativo nº 10943.000213/2007-20)**, foi parcialmente extinto em razão da decadência. Contudo, como já exposto, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do crédito principal não se confunde com o termo inicial para contagem do prazo decadencial do lançamento da multa. Assim, apesar de o direito de lançar as contribuições principais nas competências de 01/2000 a 11/2000 estar extinto, o direito para lançar a multa não estava, conforme abordado na preliminar deste voto.

Por sua vez, a DRJ já promoveu os devidos ajustes neste processo em razão da procedência parcial dada pela autoridade administrativa de primeira instância nos autos da **NLFD nº 35.903.642-2**. Portanto, não há qualquer ajuste adicional a ser feito neste processo.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para:

- (i) Reconhecer a decadência do período de 01/1999 até 11/1999 (inclusive);

- (ii) Excluir da base de cálculo da presente multa CFL 68 os valores de obrigações principais objeto da NLFD nº 35.903.641-4 (Processo Administrativo nº 36216.003025/2006-81), da NLFD nº 35.903.644-9 (Processo Administrativo nº 36216.002428/2006-11) e da NLFD 35.903.643-0 (Processo administrativo nº 36216.000035/2006-64).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim