



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.001743/2009-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.707 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2023
Recorrente IRMÃOS FÍSCHER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/12/2007

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.- CFL 68 DECISÃO DEFINITIVA QUANTO A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Havendo decisão definitiva pela manutenção da obrigação principal, por consequência lógica, seus efeitos devem ser aplicados aos respectivos lançamentos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade da autuação; e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para excluir os valores relativos ao auxílio educação (levantamentos “CS - Curso Superior Graduação e PÓS”).

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Sonia de Queiroz Accioly e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas .

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 483 e ss) interposto contra Decisão proferida pela Delegacia da Receita Previdenciária (fls. 458 e ss) que manteve o lançamento, em razão de desrespeito à obrigação acessória, qual seja a de deixar de incluir nas GFIP (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social),

valores correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativa a remuneração de segurados empregados– **CFL 68**.

Segundo o Acórdão:

Trata-se de Auto de Infração – AI por descumprimento de obrigação acessória lavrado sob DEBCAD nº 37.213.223-5, emitido em 28/04/2009 no valor R\$716.735,21 relativo ao período de 01/04/2004 a 30/12/2007 por infração ao disposto no art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em razão de a empresa ter informado em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias..

A ciência do sujeito passivo deu-se em 30/04/2009 mediante o recebimento pessoal do representante legal da empresa, conforme consta a fls. 02 dos autos.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 07/09, a autoridade lançadora informa que a empresa, apresentou GFIP com omissão de parte da remuneração dos segurados a seu serviço, bem como dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho (UNIMED), o que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração AI.

Registra, ainda, que, especificamente, foram omitidos os seguintes fatos geradores:

- Pagamento de horas extras e serviços prestados não relacionados na Folha de Pagamento da empresa, cujos valores foram identificados na planilha "Base de Cálculo e Contribuição de Segurado (Empregados)";
- Valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais (Diretores não empregados) à título Plano de Saúde (UNIMED), não extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa. As bases de cálculo estão indicadas na planilha do Anexo III: "Base de Cálculo e Contribuição Segurados (Empregados)" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200, coluna "LEV.: PLS PLANO DE SAÚDE" e as contribuições devidas pelos segurados na coluna "Diferença Contribuição de Segurados (LEV.: PLS) para os segurados empregados, e na planilha do Anexo III: "PLANO DE SAÚDE DIRETORES E DEPENDENTES" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200 consta a base de cálculo do contribuinte individuais (Diretores não empregados);
- Valores pagos aos segurados empregados à título de PLR Programa de Participação nos Lucros ou Resultados em substituição aos valores pagos referente a insalubridade, em desacordo com a legislação aplicável. As bases de cálculo estão indicadas na planilha do Anexo III: "Base de Cálculo e Contribuição Segurados (Empregados)" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200, coluna "LEV.: PRI PLR Insalubridade" e as contribuições devidas pelos segurados na coluna "Diferença Contribuição de Segurados (LEV.: PRI)";
- Valores pagos aos segurados empregados à título de PLR Programa de Participação nos Lucros ou Resultados atrelados a assiduidade, em desacordo com a legislação Contribuição Segurados (Empregados)" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200, coluna "LEV.: PRA PLR Assiduidade" e as contribuições devidas pelos segurados na coluna "Diferença Contribuição de Segurados (LEV.: PRA);
- Valores pagos (reembolsados) aos segurados empregados a título Curso Superior de Graduação e Pós Graduação. As bases de cálculo estão indicadas na planilha do Anexo III: "Base de Cálculo e Contribuição Segurados (Empregados)" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200, coluna "LEV.: CS Curso Superior" e as contribuições devidas pelos segurados na coluna "Diferença Contribuição de Segurados (LEV.: CS);
- Valores pagos aos segurados empregados e contribuinte individuais (Diretores não empregados) à título de PLR Programa de Participação nos Lucros ou Resultados Prêmio Produção, em desacordo com a legislação aplicável. As

bases de cálculo estão indicadas na planilha do Anexo III: "Base de Cálculo e Contribuição Segurados (Empregados)" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200, coluna "LEV.: PRP PLR Prêmio

- Produção" e as contribuições devidas pelos segurados na coluna "Diferença Contribuição de Segurados (LEV.: PRP)" e na planilha do Anexo III: "PRÊMIO PRODUÇÃO DIRETORES" do Relatório Fiscal do AI 37.213.220-0 consta a base de cálculo dos contribuinte individuais (Diretores não empregados);
- Valores pagos através de notas fiscais de serviço aos trabalhadores CARLOS ALBERTO FISCHER, MACIEL LEVI LAUS, ODAIR CARLOS BARNI, GLOBED FRANCISCO FISCHER e ZALMIR PEREIRA, tidos pela autuada como empresários, porém considerados por esta fiscalização como autênticos empregados da empresa, tendo em vista que prestam serviços de forma direta, habitual, remunerada, pessoal e subordinada. As bases de cálculo e a contribuição devida pelos segurados estão indicadas na planilha do Anexo III: "CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS VALORES PAGOS" do Relatório Fiscal do AI 37.213.2200;
- Valores pagos à Cooperativa de Trabalho Médico UNIMED BLUMENAU, extraídos das faturas de pagamento. As bases de cálculo estão indicadas na planilha anexa "VALORES PAGOS A COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO UNIMED", acostada às fls. 10/12 do presente processo.

Quanto à multa aplicada esclarece o auditor às fls. 13 que foi apurada na forma da legislação de regência art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 284, II, § 2º e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, observado o valor mínimo e o limite máximo atualizados pela Portaria MPS/MF nº 48, de 12/02/2009 a qual foi aplicada em atendimento ao que determina o art. 106, inciso II, alínea c, do Código Tributário Nacional (CTN), por se tratar de multa mais benéfica ao contribuinte.

Vê-se também às fls 14/15, que foi elaborado o QUADRO COMPARATIVO – MULTA APLICÁVEIS ANTES X APÓS MP 449/2008".

Cientificado do lançamento, a autuada ofertou impugnação de fls.33/57 com protocolo em 29/05/2009, nos mesmos termos da apresentada no processo Comprot 13971.001740/2009-74, onde alegou, em síntese, os seguintes aspectos:

Sobre o fato gerador decorrente do pagamento de plano de saúde, diz não ter infringido o contido na letra "q", do artigo 28, §9º da Lei 8.212/1991, uma vez que todos os funcionários da empresa Irmãos Fischer S/A indústria e Comércio, estão contemplados por plano de saúde, por meio de contrato firmado entre o Sindicato e a Unimed.

Ressalta que a autuada, nos termos da Convenção Coletiva, desde 1996, repassa mensalmente os valores para o Sindicato para o custeio do Plano de Saúde Cooperativo, na forma estabelecida, que reza o seguinte:

"As empresas pagarão mensalmente, a partir de 1996 até o 5o dia útil do mês subsequente, ao Sindicato dos Trabalhadores, sob a denominação de Assistência Social, a importância de R\$30,00(trinta reais), por empregado, cujo valor deverá ser integralmente aplicado no custeio do Plano de Saúde Cooperativo, atualmente UNIMED.

Parágrafo único: Através da Assembléia Geral da Categoria, poderá ser substituído o plano cooperativado UNIMED por outro equivalente."

Desta forma, atendendo regularmente a legislação previdenciária, todos os empregados estão cobertos por plano de saúde, portanto, não há como a autuação, neste ponto ser considerada legal.

Quanto ao levantamento PRI –PLR Insalubridade diz que a incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados, fere o dispositivo constitucional do inciso XI do art. 7º da CF, contraria o disposto no art. 3º da Lei 10.101/2000 e o art. 28, §9º, alínea "j" da Lei 8.212/1991.

Assevera ser o lançamento inconstitucional porque a distribuição desses valores não configura pagamentos de natureza salarial, uma vez que estão desvinculados da remuneração e estão sob proteção da imunidade tributária objetiva, bem como considera ser a autoridade autuante incompetente para questionar a formalidade e desconstituir a validade das regras negociadas entre empregadores e empregados ou sindicatos de categoria.

Argumenta que se a própria Autoridade Autuante constata, através de provas documentais anexadas no Auto de Infração, que a insalubridade foi neutralizada ou eliminada, não resta dúvida que a obrigação do pagamento da verba denominada insalubridade cessou na data de 30/06/2000, logo, a partir dessa data não há fato gerador de contribuição previdenciária à título de insalubridade.

Diz que a Empresa autuada não tinha obrigação legal de manter o valor correspondente ao adicional na folha de pagamento de seus empregados segurados, porém, buscou entendimentos com o Sindicato da Categoria dos Empregados uma forma legal de manter o pagamento espontaneamente, evitando uma perda de ganho ao empregado.

Reclama que o fisco promoveu o lançamento da contribuição no equivocado entendimento de que *“não teria natureza de verba relacionada aos lucros ou resultados da empresa, porque foi incluída no acordo com a finalidade de substituir o salário. Como visto, não há imposição legal para incorporação de salário referente ao valor pago pela insalubridade quando essa é neutralizada ou eliminada (art.194 da CLT). Como, também, é indiscutível que o pagamento de valores à título de PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, por expressa disposição constitucional, encontrando-se excluídos da esfera do poder impositivo por meio de contribuição previdenciária”*.

No tocante ao levantamento PRA-PLR ASSIDUIDADE, diz que a autoridade autuante agiu em dissonância com o que prevê os artigos 2º e 3º da Lei 10.101/2000, porque a questão, como determinado pelo dispositivo legal, foi objeto de Convenção Coletiva de Trabalho e que uma vez assim consignado *“o valor pago é referente ao PLR e, portanto, imune à tributação, não deve haver interesse jurídico do INSS em questionar o critério livremente convencionado entre o Sindicatos Patronais e de Empregados, imiscuindo-se em seara alheia”*.

Ressalta que *“as cláusulas normativas previstas em acordo ou convenção coletiva de trabalho somente têm aplicação no curso de seu período de vigência, o qual é estipulado por ocasião de sua formalização, com o limite máximo legal de dois anos. Dessa forma, as cláusulas presentes em uma CCT não se incorporam de forma definitiva aos contratos individuais de trabalho e, quando não renovado o instrumento normativo, deixam de ser exigíveis ao término de sua vigência, nos termos do artigo 613 e ss da CLT”*.

Frente ao exposto, entende que não há nenhuma ilegalidade na substituição do "prêmio assiduidade" pela Participação de Lucros ou Resultados, muito menos ilegal é o fato de a empresa estabelecer a assiduidade como critério de composição do PLR. Como, também, é indiscutível que o pagamento de valores à título de PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, por expressa disposição constitucional.

Sobre o levantamento CS – CURSO SUPERIOR(GRADUAÇÃO E PÓS), alega que o fisco não fundamentou a ocorrência de incidência da contribuição previdenciária. Entende que o dispositivo legal art. 28, § 9º, alínea t, da Lei 8.212/1991 não deve ter o limitado alcance emprestado pelo fisco, pois sua finalidade é a de facilitar o acesso dos empregados e trabalhadores em geral ao ensino e a educação, possibilitando, assim, o seu aperfeiçoamento e a evolução dentro do mercado de trabalho e da própria empresa, mediante sucessivas promoções.

Por esta razão, *“tais importâncias não devem ser incluídas no salário de contribuição, até mesmo porque este é composto apenas e, tão somente, das importâncias pagas, devidas ou creditadas destinadas a retribuir o trabalho, circunstâncias nas quais não se enquadra tal “auxílio-educação”, conforme o art. 28, inciso I, da Lei 8.212/91”*.

Sobre o tema, transcreve decisões do STJ.

Em relação ao levantamento CAE – CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS, reafirma que as pessoas relacionadas pelo auditor fiscal como empregados foram contratados, após serem demitidos da condição de empregados, como pessoas jurídicas e que os registros encontrados pela fiscalização, com anotações diversas, foram colocados por equívoco e em decorrência do fato de que os mesmos eram funcionários da autuada.

Fundamentando a regularidade da contratação aduz:

- Que o serviço contratado pela autuada “*é de cunho intelectual e não necessita de funcionários, bem como de escritório fora de suas residências, podendo ser prestado, conforme contrato, no endereço da contratante, ou fora deste, sempre que necessário e nos horários a serem previamente ajustados*”;
- Que o entendimento da fiscalização está totalmente divorciado da realidade, bem como não encontra respaldo na legislação pertinente ao assunto;
- Que a característica da prestação de serviços de assessoria, consultoria na área comercial é justamente o fato do mesmo operar sozinho;
- Que as contratadas são empresas regularmente constituídas, seu objeto social e as notas fiscais emitidas são derivadas de contratos de prestação de serviço feito dentro da legislação vigente e pertinente, no caso, os artigos 593 e 594 do Código Civil;
- Que a prestação de serviços prestados pelas empresas contratadas não estão sujeitas à legislação trabalhista, visto tratar-se de relação comercial ou seja, venda e compra e prestação de serviços de assessoramento e consultoria;
- Que o poder de fiscalização tem limites, pois não é possível admitir que o fisco ignore as relações comerciais existentes, bem como os contratos firmados entre particulares, para poder incrementar a sua força arrecadatória, conduta esta contrária ao disposto no art. 170 da Constituição Federal/1988;

Registre-se, ainda, que em cumprimento da Portaria nº 2.924, de 14/06/2011, da Subsecretaria de Tributação e Contencioso – SUTRI, a competência para o julgamento deste processo foi transferida para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora.

É o relatório.

O Julgador de 1ª instância manteve a atuação, em decisão proferida com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/12/2007

DEBCAD: 37.213.2235

INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. GFIP

Constitui infração a empresa apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

As obrigações previdenciárias acessórias não se confundem com as obrigações previdenciárias principais, possuindo objetos distintos e sujeitando o infrator, em caso de descumprimento, a penalidades específicas e próprias a cada uma delas.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REEMBOLSO DE MENSALIDADE PAGA A INSTITUIÇÃO DE ENSINO. VERBA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

Desconsidera-se o Programa de Participação nos Lucros ou Resultados se, além de não se observar os requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101, de 2000, a empresa contribuinte não utiliza o Programa para os fins previstos constitucionalmente, mas sim para o pagamento de verbas remuneratórias.

O valor relativo ao reembolso de parte de mensalidade escolar, integra o salário de contribuição, quando não caracterizada a existência de um plano educacional, que tenha como finalidade o estímulo à educação básica ou cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. PRESSUPOSTOS DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO EMPREGADO. LEGALIDADE. AUDITORIA FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. ATRIBUIÇÕES.

São segurados obrigatórios da Previdência Social, na categoria empregado, as pessoas físicas que prestam serviço de natureza urbana à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma previdenciária, ao caso em concreto, e observando o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para caracterizar uma relação empregatícia, onde o contribuinte entendia não haver, sendo-lhe, no cumprimento de seu dever funcional, permitido o afastamento de contrato civil de prestação de serviços, reconhecendo-se a condição de segurado empregado, para fins de lançamento das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

A verificação da condição de segurado empregado em relação a titular de firma individual ou sócio de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, resulta da apuração de fatos capazes de ensejar a relação de emprego disfarçada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 19/03/2013 (fls. 482), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 15/04/2013 (fls. 483 e ss), insurgindo-se, inicialmente, contra o lançamentos ao fundamento de que:

- 1 – a decisão de 1ª instância deprezara a convenção coletiva apresentada;
- 2 – os valores pagos ao plano de saúde UNIMED não integram o salário contribuição, na medida em que todos os funcionários estão contemplados por plano;
- 3 – a tributação sobre os valores pagos a título de PLR Insalubridade é inconstitucional, por ferir o inciso XI, do art.7º da CF/88, e a legislação vigente. Ressalta ter neutralizado a insalubridade, de forma a não haver fato gerador tributário;
- 4 - a tributação sobre os valores pagos a título de PLR Assiduidade é inconstitucional, por ferir o inciso XI, do art.7º da CF/88, e a legislação vigente;
- 5 – as verbas pagas a título de educação não integram o salário contribuição. Ressalta que não se considerou o ensino superior ou pós graduação;
- 6 - a tributação sobre os valores pagos a título de PLR Prêmio Produção é inconstitucional, por ferir o inciso XI, do art.7º da CF/88, e a legislação vigente. Ressalta que apesar de inexistir instrumento de acordo em todos os anos, as regras eram claras para os empregados e sindicatos;
- 7 – Carlos Alberto Fischer (da CAF assessoria e Consultoria Ltda); Maciel Levi Laus (da Laus Assessoria e Consultoria Ltda); Odair Carlos Barni (da Ocbarni Assessoria e Consultoria Ltda); Globed Francisco Fischer (da GF Assessoria e Consultoria de Globed

Francisco Fischer – firma individual) e Zalmir Pereira (Zalmir Pereira ME- firma individual) não são empregados e sim prestadores de serviços.

Busca a declaração de nulidade da autuação.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço, parcialmente, do recurso e passo ao seu exame.

Cumpra ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo vedado ainda ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF, consoante Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Isso porque o controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Também ressalta-se que este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, não cabe conhecer da insurgência de inconstitucionalidade ou ilegalidade da autuação em razão dos levantamentos relativos às verbas pagas a título de PLR, e nem ao menos da ilegalidade/inconstitucionalidade do lançamento ao enfoque de que a autuação e razão dos levantamentos decorrentes da desconsideração de contratos de prestação de serviços fere o princípio da livre iniciativa.

Das Nulidades

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os

requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

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. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

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.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente** e os **despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa**.

Analizando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Da Nulidade do Lançamento - Dos princípios constitucionais.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco., de forma a restarem afastadas de plano as alegações de **ofensa ao contraditório e ampla defesa**.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepor-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Das nulidades alegadas

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de defesa ao lançamento, e recurso da decisão colegiada.

Desta forma, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do Acórdão recorrido.

Por fim, ressalta-se que o pedido de decretação de nulidade diz respeito, em verdade, a questões meritórias, já examinadas nos autos relativos às obrigações principais.

Do Mérito

Consoante já relatado, trata o caso de auto de infração por desrespeito à obrigação acessória, qual seja a de deixar de incluir nas GFIP (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social), valores correspondentes aos

fatos geradores das contribuições previdenciárias— CFL 68. Essas verbas remuneratórias foram objeto de autuação e referem-se às contribuições sociais previdenciárias e a terceiros.

Os autos das obrigações principais relativos ao período lançado foram julgados nesta mesma sessão de julgamento, tendo sido mantidas as autuações, conforme ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/12/2007

Ementa:

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

ASSISTÊNCIA EDUCAÇÃO. SÚMULA CARF 149

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior - Súmula CARF 149

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. POSSIBILIDADE.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

CONTRATAÇÃO POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS. TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o segurado obrigatório diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudo terceirizados.

Os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conheceram das alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade da autuação, e, no mérito, deram provimento parcial ao recurso, para cancelar a multa aplicada em razão dos levantamentos a respeito do auxílio educação, aplicada a Súmula CARF 149.

Sendo assim, e acolhido entendimento exarado no R. Acórdão proferido pela C. 2ª Turma da CSRF nº 9202-009.779, em 25/08/2021, com ementa abaixo reproduzida, é preciso cancelar o crédito tributário constituído em razão dos levantamentos a respeito do auxílio educação:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2002

(...)

DECISÃO DEFINITIVA QUANTO A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Havendo decisão definitiva pela manutenção da obrigação principal, por consequência lógica, seus efeitos devem ser aplicados aos respectivos lançamentos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade da autuação, e, no mérito, por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, excluir o crédito tributário constituído em razão dos levantamentos relativos ao auxílio educação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly