



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13971.004284/2010-58  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-004.058 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2018  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** N & C IND. E COM. DE CALÇADOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Exercício: 2005,2006,2007,2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Às obrigações tributárias acessórias, aplica-se o prazo decadencial segundo a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

**PAF. PRAZO PARA JULGAMENTO**

Não há na legislação tributária definição de penalidade pelo descumprimento do prazo e sabe-se que qualquer sanção deve estar prevista em Lei. E, cancelar o Auto de Infração por inobservância do prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, seria, sem dúvida, uma sanção à Fazenda Pública.

**AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior. No caso, se mais benéfico ao contribuinte, deverá ser adotada o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, exceto nas competências cuja obrigação principal foi atingida pela decadência, para as quais a multa ficará reduzida ao valor previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CORRELATA.**

O resultado do julgamento do auto de infração lavrado pela omissão de declaração em GFIP dos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias depende diretamente da decisão do lançamento da obrigação tributária principal correlata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

EDITADO EM: 06/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 07-29.856 - 5a Turma da DRJ/FN, que julgou improcedente a impugnação.

O lançamento em questão refere-se a Auto de Infração de Obrigações Acessórias - AIOA, debcad nº 37.300.987-9, de 20/09/2010, e foi lavrado por ter sido constatado que a autuada apresentou GFIP - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, com omissão de informações.

Consta do Relatório Fiscal da Multa (fls. 09/11), dentre outras informações, que os lançamentos têm por fato gerador a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da autuada, mas que formalmente estavam registrados como empregados da empresa C&N Indústria e Comércio de Calçados Ltda. - CNPJ 05.026.694/0001-50.

Da leitura que se faz no Relatório Fiscal da Multa colhe-se algumas informações, a seguir sintetizadas.

Os contribuintes N&C Indústria e Comércio de Calçados Ltda. e C&N Calçados Ltda., foram objeto de procedimento de fiscalização relativo às contribuições previdenciárias.

A N&C constituiu a empresa C&N Calçados Ltda., sob o revestimento de empresa distinta e independente e para tanto, em seus contratos sociais fez-se constar sócios interpostos. A partir da constituição da C&N, iniciou-se um esvaziamento de empregados da

N&C, os quais foram sendo demitidos e em seguida admitidos pela C&N. Assim, encoberto por uma aparente regularidade, sua produção foi sendo totalmente "terceirizada" a título de uma pretensa Industrialização por encomenda" pela empresa interposta que, por ser optante pelo SIMPLES, tem suas contribuições substituídas, vantajosamente, pelo sistema de pagamento único sobre o faturamento.

Diante das evidências, conclui-se que a C&N Calçados Ltda. foi criada com a única finalidade de formalizar os registros dos empregados, sendo totalmente controlada pela empresa mãe, a N&C Ind. e Comércio de Calçados Ltda., e assim eximir esta do pagamento de contribuições previdenciárias e outros tributos.

Comprovada que a empresa não possui patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto social, foi emitida a Representação Fiscal para Baixa de CNPJ da C & N Calçados Ltda., CNPJ 05.311.103/0001-96, através do Processo nº 13971.00017412008-01.

A autoridade lançadora esclarece que os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais registrados na C&N Calçados Ltda., discriminadas em folhas de pagamento, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações A Previdência Social (GFIP), devido à informação incorreta no campo referente à opção do Simples, no período de 08/2005 a 12/2009.

Informa, também, que em decorrência da infração foi aplicada multa no valor de R\$ 85.907,40 (oitenta e cinco mil, novecentos e sete reais, quarenta centavos), de acordo com o art. 32, V, §5º, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 284, II, do Regulamento da Previdência Social e com a Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 29 de junho de 2010, bem como que, conforme planilha à fls.12/14, foram realizadas comparações para aplicação de penalidades em períodos anteriores à MP 449/2008 (Lei 11.941/2009), observando a retroatividade da lei mais benigna face ao disposto no art 106, II, do CTN e no parecer PGFN/CAT 433/2009.

Apresentada impugnação ao lançamento, a decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo:

***INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.***

*O Auto de Infração sob a fundamentação legal do art. 32-A, inciso I da Lei nº 8.212/91 somente é cabível de forma isolada, ou seja, se não houve a lavratura do lançamento principal decorrente do não recolhimento das contribuições previdenciárias devidas relativas aos mesmos fatos geradores não declarados.*

Cientificado do acórdão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls.199/211), tempestivamente, em 14/01/2013, alegando, em síntese, que:

A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário;

Foi desrespeitado o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 para o julgamento da impugnação, o que fulmina o Auto de Infração pela decadência.

Nulidade do Auto de Infração pela não obrigatoriedade de prestar as informações referente a empresa C & N Calçados Ltda.

Não há vínculo de emprego entre os funcionários da empresa C & N Calçados Ltda e a recorrente, razão pela qual o presente Auto de Infração é improcedente.

O Julgamento foi convertido em diligência para a juntada aos autos do processo relativo à representação para a baixa do CNPJ da empresa empresa C & N Calçados Ltda. Cumprida a diligência através da juntada da decisão de baixa de ofício do CNPJ da referida empresa, os autos ficaram aptos para julgamento.

É relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra – Relator

## Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

## Decadência

Na hipótese do crédito tributário sob exame, decorrente de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, é inaplicável a contagem da decadência na forma do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

De fato, o prazo a que alude o § 4º do art. 150 do CTN diz respeito aos tributos lançados por homologação, em que há o dever legal de antecipação do pagamento, relacionado ao cumprimento de obrigação principal de conteúdo pecuniário. Eis a redação do art. 150 do CTN:

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

(...)

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

(GRIFEI)

A obrigação acessória não tem por objeto uma prestação pecuniária, mas sim "prestações, positivas ou negativas, prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos", conforme § 2º do art. 113 do CTN.

Como se observa o descumprimento de um dever instrumental em nada equipara-se ao "dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa", de que trata o art. 150 do CTN.

Assim, ao afastar-se a regra de contagem na forma do § 4º do art. 150 do CTN, justifica-se a utilização para as obrigações tributárias acessórias da regra geral decadencial do art. 173 do CTN.

As penalidades compreendem as competências de 08/2005 a 11/2008 (fls. 12/14). A ciência do lançamento deu-se em 28/09/2010 (fls. 2). Logo, pela regra do inciso I do art. 173 do CTN, é de se reconhecer a inexistência de decadência do crédito tributário no presente lançamento.

Passa-se à averiguação de mérito, no que diz respeito às competências não alcançadas pela decadência, tomando-se como referência os processos de lançamento de obrigação principal vinculados.

#### **Da aplicabilidade do art. 24 da Lei nº 11.457/2007**

Alega a Recorrente que "(...) a RFB não observou o prazo de 360 dias previsto na Lei nº 11.457, de 2007 para proferir decisão acerca da impugnação protocolada em 18/12/2009. Por sua tese, a inobservância deste prazo acarretaria a nulidade do auto de infração".

O prazo estabelecido no diploma normativo é tido como impróprio, razão pela qual o seu descumprimento não gera qualquer desvalia em matéria processual ou substantiva.

A Lei nº 11.457, de 26 de março de 2007, estabeleceu prazos para que a administração tributária se manifeste ante pleitos formulados pelos Contribuintes. Eis teor do art. 24 daquele diploma legal:

*"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."*

A referida matéria foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) quando do julgamento do REsp nº 1.138.206/RS de relatoria do Min. Luiz Fux, publicado no DJ de 01/01/2010.

Vejamos a ementa e a conclusão daquele aresto:

*"TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCALFEDERAL. PEDIDO*

*ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART.535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.*

1. (...).

*9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art.543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.”*

É certo que o descumprimento do prazo não se deu de forma voluntária e especificamente dirigida ao sujeito passivo, mas ocorreu em virtude da grande quantidade de processos acumulados no contencioso administrativo tributário federal, aliada ao quantitativo insuficiente de julgadores para dar vazão aos julgamentos no prazo estabelecido pela legislação.

Por força do § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, os Conselheiros do CARF estão obrigados a acatar a decisão do STJ e votar pela observância do prazo de 360 dias previsto na Lei nº 11.457/2007. Contudo, não há na legislação definição de penalidade pelo descumprimento do prazo.

Sabemos que qualquer sanção deve estar prevista em lei. E, cancelar o auto de infração por inobservância do prazo previsto na Lei nº 11.457/2007, seria, sem dúvida, uma sanção aplicada à Fazenda Pública.

Destarte, afasto a preliminar suscitada pelo recorrente.

### **Do mérito**

De acordo com a razões recursais, a revisão do lançamento em relação às obrigações principais fulminaria o presente lançamento, eis que seria uma consequência lógica, ou seja, inexistindo a obrigação principal, não poderia ser mantida a obrigação acessória.

Em que pese a autonomia em relação à obrigação tributária e acessória, para o caso que se cuida, assiste razão à recorrente, inexistindo a obrigação principal, deixaria de existir a obrigatoriedade de informar todos os fatos geradores no documento declaratório Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

Todavia, todos os Autos de Infração de obrigação principal dessa mesma ação fiscal já foram julgados e este Conselho decidiu negar provimento a todos aos recursos voluntários, mantendo a decisão de primeira instância, de sorte que permanecem hígidos todos os lançamentos efetuados em relação à obrigação principal.

Desse modo, já restou decidido no julgamento dos processos apensos relacionados à obrigação principal que a empresa C & N Calçados Ltda não existia de fato, mas fora criada apenas para registrar os empregados que, em verdade, laboravam para a empresa recorrente.

Assim, todos os empregados da empresa C & N Calçados Ltda, cuja baixa de ofício do CNPJ já foi efetuada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, foram considerados empregados da recorrente, que por sua vez, omitiu as informações das remunerações correspondentes em GFIP.

Não restou dúvida de que a recorrente deixou de registrar em GFIP a totalidade da remuneração pagas ao seus trabalhadores e contribuintes individuais o que constitui infração ao art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 24.07.91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

De acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores a multa aplicada pela infração praticada foi de R\$ 85.907,40 (oitenta e cinco mil, novecentos e sete reais, quarenta centavos), que corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada por competência, em função do número de segurados da empresa, observado o limite mensal previsto no art. 32 da Lei nº 8.212/91.

É incontroverso o fato de que uma nova legislação alterou a forma de cálculo da multa cominada para o descumprimento da presente obrigação acessória.

Nesses termos, dispõe o art. 106, inciso II, alínea “c”:

*Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Não obstante a alteração da sistemática da multa inaugurada pela Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91, o Auditor-Fiscal notificante já procedeu ao comparativo das multas para aplicar a legislação que é mais favorável ao sujeito passivo.

Assim sendo, a manutenção do presente lançamento é medida que se impõe.

## **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Processo nº 13971.004284/2010-58  
Acórdão n.º **2201-004.058**

**S2-C2T1**  
Fl. 324

---