



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.720978/2011-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.435 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2023
Recorrente SOCIEDADE LAGEANA DE EDUCAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 01. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Por ser matéria de ordem pública, a decadência da exigência tributária não se sujeita à preclusão, podendo ser apreciada até mesmo de ofício, a qualquer tempo e em qualquer grau de jurisdição.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento

antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

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

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Tratando-se de contribuições devidas em decorrência de decisões condenatórias ou homologatórias proferidas pela Justiça do Trabalho, deve a fiscalização apurar e lançar o débito verificado em ação fiscal, quando, por qualquer motivo, não houver sido executada a cobrança pela Justiça do Trabalho. As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, com referência ao período da prestação de serviços, mediante a aplicação de acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART. 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

Não havendo divergência acerca da interpretação da lei tributária, o art. 112 do CTN não pode ser aplicado.

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

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

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. BIS IN IDEM. INOCORRENCIA.

Inexiste *bis in idem* no lançamento de tributo e na autuação por descumprimento de obrigação tributária acessória, efetuados na mesma ação fiscal.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES. CFL 68. MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MULTA DE MORA. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Descabe falar em ocorrência de *bis in idem* por aplicação em duplicidade de multa, quando esta na verdade foi aplicada em função do descumprimento de uma obrigação acessória, quando na mesma ação fiscal tenha sido aplicada a multa de ofício em função do descumprimento de obrigação principal.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. BIS IN IDEM. INOCORRENCIA.

Inexiste *bis in idem* no lançamento de tributo e na autuação por descumprimento de obrigação tributária acessória, efetuados na mesma ação fiscal.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÃO. NATUREZA OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. O simples fato da inobservância da obrigação acessória é condição bastante, suficiente e determinante para a conversão de sua natureza de obrigação acessória em principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria submetida ao Poder Judiciário, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar-lhe provimento parcial para, nos autos de infração com lançamento de obrigação principal, declarar a decadência até a competência novembro de 2006.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 2445 e ss).

Pois bem. Trata-se de crédito tributário constituído por meio dos Autos de Infração – AI, abaixo relacionados, referentes ao período de 01/2006 a 12/2007, valores consolidados em 08/12/2011, a saber:

1) AI Debcad nº 37.329.762-9, no valor de R\$ 365.863,20 (trezentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e três reais e vinte centavos), em razão da apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2006 a 10/2007 e 13/2007 (13º salário).

2) AI Debcad nº 37.329.763-7, no valor de R\$ 1.369.298,70 (um milhão, trezentos e sessenta e nove mil, duzentos e noventa e oito reais e setenta centavos), referente às contribuições previdenciárias patronais, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho RAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, competências 01/2006 a 13/2007 (13º salário), e a contribuição previdenciária da empresa incidente sobre valores pagos a contribuintes individuais, nas competências 01/2006 a 12/2007.

3) AI Debcad nº 37.329.764-5, no valor de R\$ 132.170,50 (cento e trinta e dois mil, cento e setenta reais e cinquenta centavos), referente à contribuição previdenciária descontada dos segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências 01/2006, 03/2006, 08/2006, 09/2006, 13/2006, 09/2007 e 13/2007.

4) AI Debcad nº 37.329.765-3, no valor de R\$ 274.312,12 (duzentos e setenta e quatro mil, trezentos e doze reais e doze centavos), relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (FNDE – Salário Educação, Serviço Social do Comércio SESC, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária INCRA), incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados, nas competências 01/2006 a 13/2007.

Informa a autoridade lançadora no Relatório Fiscal, fls. 108/113, que na análise da GFIP constatou que o contribuinte não declarou todos os segurados e informou a menor o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados, conforme constatado nas folhas de pagamentos, livros contábeis e Ação Civil Pública nº 000229757.2010.5.12.0007.

Os valores declarados em GFIP, referentes ao salário de contribuição e contribuições informadas a menor, está demonstrado no RL Relatório de Lançamentos e nas planilhas anexas, denominadas "ANEXO I e II" e "ANEXOS A, AI, BI, B2 e B3".

Os valores constantes do ANEXO I foram extraídos das folhas de pagamento individuais e coletivas, da Ação Civil Pública e dos livros contábeis e os valores constantes do ANEXO II foram extraídos do relatório Resumo da Folha de pagamento (rubricas 289 e 304), bem como a remuneração dos contribuintes individuais constante do ANEXO I foi extraída dos livros contábeis.

As contribuições recolhidas em Guias da Previdência Social – GPS, os valores parcelados mediante os processos Debcad n.ºs 363440569, 363440577, 367746603, 367746611, 369278305 e 370004590, os valores referentes às quotas de Salário Família e ao Salário Maternidade, foram descontados dos valores lançados.

O sujeito passivo teve ciência dos Autos de Infração em 23/12/2011. Apresentou impugnações tempestivas, em 24/01/2012, específicas para cada Auto de Infração.

Quanto aos **Autos de Infração Debcads n.º 37.329.762-9, n.º 37.329.763-7, n.º 37.329.764-5, e n.º 37.329.765-3**, apresentou, de forma idêntica, em síntese, as seguintes alegações:

Da Inconstitucionalidade e da Ilegalidade

1. Conforme destacado nos autos de infração, em especial na discriminação da fundamentação, o Fisco reconhece que calcou-se no decidido e acordado na Ação Civil Pública – ACP n.º 022972010.5.12.0007, para então considerar que a Sociedade Lageana de Ensino seria a devedora da contribuição patronal e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), e resultando, também, na autuação por descumprimento de obrigação acessória, as quais não encontram base jurídica válida.
2. Todos os valores que seriam devidos pelo empregador, pelos empregados e contribuintes individuais, foram em tempo e regularmente recolhidos. Porém, o entendimento de existência de crédito em favor da Fazenda surgiu do acordado na Ação Civil Pública – ACP n.º 022972010.5.12.0007 na esfera trabalhista, na qual houve a alteração da natureza do vínculo de determinados integrantes do quadro de professores, que até então eram estabelecidos como sócios, e que na alteração trazida pela decisão judicial, mediante acordo entre a Sociedade Lageana de Educação e o Ministério Público do Trabalho MPT, foi determinado que o vínculo passasse a ter natureza empregatícia.
3. Por tal motivo, os valores pagos, e até então recebidos pelos professores (sócios), passaram a gozar de natureza salarial, majorando o valor final da folha de pagamento.
4. Desta forma, o Fisco passou a apurar, diante da “nova realidade”, os valores que entendeu serem devidos, inclusive quando o contribuinte seja o empregado, sem ter em voga questões legais e de princípios, além da própria verdade material.

Da Moralidade e da Boa-fé nos Atos da Administração Pública

5. A autoridade fiscal sequer verificou que se tratava de situação jurídica que estabelecia a ocorrência de evento jurídico tributário verbas até então com naturezas distintas passaram a natureza salarial sem se ater que sua ocorrência evento jurídico tributário somente se deu no exato momento do acordo junto ao Juízo Laboral, e nunca se tratou de eventos ocorridos anteriormente. Assim que se concretizou o acordo, conforme no próprio restou declarado e reconhecido, coube aos envolvidos na lide, e também a ora manifestante buscar o acerto junto a Fazenda Federal, situação que está devidamente transcrita na decisão judicial laboral.
6. As eventuais diferenças apontadas na notificação fiscal tidas como valores não recolhidos tratam-se de mero equívoco ocorrido. Sendo empresa saudável, que agiu com total boa-fé em todos os seus procedimentos, não pode agora sofrer prejuízos, por lapso formal, que foge ao interesse central da sociedade como um todo, assim como do Fisco para com as empresas.
7. A prevalecente verdade material controla o procedimento administrativo. No entanto, em claro intuito arrecadatório injustificável e sem limites, a Fazenda desconsiderou por completo o momento temporal do acordo, e ainda fez incidir exigência de juros e multa. A autuação fiscal ignorou estes pontos fundamentais, a correta interpretação e solução ao caso, exigindo e fazendo aplicar desde a época das competências juros e multa, dentre outros, situação que não pode ser considerada como aceitável e tão pouco como legal.
8. Deve-se dar ênfase ao fato de que não houve por parte do contribuinte atitude dolosa, omissão de informações ou inadimplemento como já mencionado arditosamente estabelecido na apuração fiscal do tributo, inclusive para aplicação de penalidades e multas houve sim, diante do acordo na ACP, readequação da relação dos antigos sócios para empregados, o que consequentemente refletiu na alteração da natureza dos valores então recebidos pelos "novos" empregados.
9. Diante das informações lançadas, deve ser reconhecida a cobrança ilegal (AI Debcad n.º 37.329.763-7) e ilegítima (AI Debcad n.º 37.329.764-5) em face da Sociedade Legeana de Educação, bem como o excesso de cobrança de juros e multa (AI Debcad n.º 37.329.765-3), se assim não entendido, no que diz respeito a atualização do valor do principal e aplicação dos juros e da multa, que se estabeleça como marco para tal, data posterior à decisão judicial trabalhista que homologou o acordo na ação civil pública.

Da Exclusão Das Verbas De Natureza Indenizatória

10. Neste tópico apresenta argumentos no sentido de que não poderá servir de base de cálculo das contribuições lançadas, o que, por reflexo lógico, majorou a multa estabelecida no AI Debcad n.º 37.329.762-9, o montante pago nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento em razão de doença (art. 59 e seguintes da Lei n.º 8.213/91), o salário maternidade, o salário família, o aviso prévio indenizado, o adicional constitucional de férias e o terço constitucional.

Especificamente, em relação aos **Autos de infração Debcads n.º 37.329.762-9 e n.º 37.329.765-3**, apresentou, em síntese, as alegações expostas no seguinte tópico:

Da Afronta ao Princípio da Tipicidade

1. Afirma que acaso busquem-se os objetivos sociais que deram origem ao FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE, inclusive das contribuições a estes repassados pelo então INSS, e ora pela RFB, os mesmos não podem ter suas incidências sobre a Sociedade Lageana de Educação, sob pena de afronta ao princípio da tipicidade cerrada.
2. Apresenta diversos argumentos no sentido de que conforme estabelece o princípio da Tipicidade, a sujeição passiva deve decorrer e somente assim será aceita quando o sujeito passivo estiver diretamente ligado a origem da exação, ou por sua hipótese de incidência. Sendo a Impugnante pessoa jurídica de situação diversa da estabelecida nas hipóteses dos antecedentes, não poderá, por conclusão lógica, sofrer o conseqüente da norma.
3. Em outras palavras, como atesta o próprio artigo 149 da CF, a contribuição somente poderá ser cobrada da categoria que tiver interesse em seu recolhimento, destinatária de seus benefícios.
4. A regra matriz de incidência tributária, que exclui indiscutivelmente a Sociedade Lageana de Educação do pólo passivo da contribuição ao FNDE, ao INCRA, ao SESC e ao SEBRAE, em razão de todos estes encontrarem-se em grupos econômicos distintos aos da impugnante, resultando em diferenças significativas no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória. Atua na área educacional, razão pela qual não se encontra subsumido as disposições legais que estabelecem as contribuições para os chamados terceiros, em especial aos citados FNDE, SESC, SEBRAE e INCRA.
5. Frente as questões levantadas, resta demonstrado a exclusão da impugnante da sujeição passiva das contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE.

Especificamente, em relação ao **Auto de Infração Debcad nº 37.329.764-5**, em síntese, apresentou as seguintes alegações:

Da Inconstitucionalidade e da Ilegalidade

1. Não houve "retenção" pelo empregador, diante da situação anterior em que tais montantes não possuíam natureza salarial que acarretasse recolhimento previdenciário. Por tais motivos, os valores foram integralmente pagos ao até então sócio. Entendendo ser devido os montantes apontados pela auditoria fiscal, tais valores deverão ser exigidos dos reais contribuintes, nos termos da lei. Importante dar destaque neste ponto, que a Ação Civil Pública nº022972010.5.12.0007, ainda encontra-se em trâmite e em fase de liquidação do pactuado.
2. Por tal motivo, ainda se apura valores a serem transformados e alterados, inclusive com a diligência por parte dos antigos sócios e atualmente empregados, de confissões de cunho previdenciário a respeito de suas legitimidades passivas e responsabilidades fiscais decorrentes do acordo.
3. E assim sendo, a manutenção do auto de infração impugnado, na forma que se encontra, afronta aos princípios legais e constitucionais estabelecidos, devendo ser assim reconhecido e resultar no integral provimento desta impugnação.

4. Assistem o ora arguido, em idêntico sentido, o artigo 150 da Constituição Federal, e artigo 97 do CTN, onde ambos estabelecem que somente existirá obrigação tributária, e por consequência a exigência, se houver lei anterior assim prevendo. Caso ainda possa existir dúvida, o CTN de forma clara dispõe em seu artigo 121 quem é o sujeito passivo da obrigação principal.
5. Desta forma, resta afastada a exigência em decorrência da hipótese de incidência, somados a tipicidade, que, diante da regra matriz de incidência tributária exclui indiscutivelmente a Sociedade Lageana de Educação do pólo passivo da contribuição individual do segurado.

Prestadores De Serviços Ao Impugnante

6. Apesar de não ter sido considerado na apuração do auditor fiscal, encontram-se inclusos na folha de pagamento gastos com pagamento de terceiros prestadores de serviços, inclusive pessoas jurídicas. Assim considerando, sequer poderia o tomador ora Impugnante ser levado a responsável tributário do recolhimento das contribuições pertinentes, eis que sequer relação empregatícia existe para se fazer valer a lei pertinente.
7. Frente a tais fatos, e dos documentos anexados aos próprios autos administrativos que comprovam a contratação, deve ser excluído da base de cálculo os montantes pagos pelas prestações de serviços contratados pela impugnante.

Da Confissão Pelos Contribuintes Individuais

8. Por cautela e por eventual improvimento dos pedidos, requer a suspensão do presente procedimento administrativo em razão das confissões individuais dos contribuintes empregados, que estão sendo realizadas formalmente por cada contribuinte.
9. Destarte, caso não levado em consideração tais circunstâncias ocorrerá enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, a qual irá exigir as contribuições da empresa ora Impugnante, e ao mesmo tempo, receberá estes mesmos valores dos contribuintes individuais, reais devedores, em “decorrência das confissões pagamentos e parcelamentos efetuados pelos mesmos”.
10. Diante do noticiado, por direito e imposição legal, deverá ser considerado por esta Delegacia julgadora, a necessidade de suspensão do procedimento administrativo, até o término da liquidação da Ação Civil Pública n.º 000229757.2010.5.12.0007, e da “efetivação de confissões, pagamentos e parcelamentos pelos contribuintes individuais (empregados), conforme demonstrado nestas razões”.

Especificamente, em relação ao **Auto de Infração Debcad n.º 37.329.765-3**, apresentou, em síntese, as seguintes alegações:

Do Mandado de Segurança n.º 500022428.2011.404.7206

1. A inclusão indiscriminada da Impugnante na exação fiscal ora combatida sem qualquer verificação ou critério, resulta em clara ilegalidade, conclusão de solar clareza frente ao ajuizamento do Mandado de Segurança n.º 500022428.2011.404.7206, distribuído na Justiça Federal, Circunscrição de

Lages - SC, atualmente em trâmite no Tribunal Regional Federal da 4ª Região TRF4.

2. A referida ação discute justamente a incidência de contribuição a terceiros, onde já em Primeiro Grau houve sentença reconhecendo em parte o direito perquirido e afastando a exação fiscal. A sentença decidiu no seguinte sentido:
3. *Ante o exposto, reconheço a prescrição das parcelas anteriores a 04/03/2006 e JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTES os pedidos formulados por Sociedade Lageana de Educação contra o Delegado da Receita Federal do Brasil em Lages, para o fim de desobrigar a impetrante do recolhimento de contribuição previdenciária, a cargo do empregador, sobre os valores pagos aos empregados apenas a título de aviso prévio indenizado.*
4. A decisão já denuncia a ilegalidade do auto de infração, eis que considerou indistintamente os valores lançados na folha de salário da Impugnante, sem at-se, seja a natureza dos mesmos, seja pela decisão já proferida em que concede em parte o direito a exclusão da base de cálculo dos montantes decorrentes do aviso prévio indenizado.

Da Compensação e do Parcelamento

5. A autoridade fiscalizadora simplesmente desconsiderou situações das quais deveria verificar de ofício, quais sejam, parcelamentos efetuados, afastando a inclusão de tais créditos tributários no auto de infração, da mesma forma que compensações regulares e válidas efetuadas, e que por fim, simplesmente alegou-se inexistentes.
6. Todos os valores tributários advindos e surgidos em decorrência da Ação Civil Pública n.º 000229757.2010.5.12.0007 foram apontados e requeridos o parcelamento, conforme expressamente mencionado no próprio acordo firmado diante do Juiz Trabalhista, e estes montantes restaram inclusos na autuação ora atacada pela presente impugnação. Mesma situação ocorre com as competências de 03/2007 e 05/2007, ambas parceladas junto a autoridade tributária competente, porém, no auto de lançamento, restaram integralmente inclusas, sem qualquer consideração. E por fim, as compensações realizadas para as competências de 04/2007 (R\$ 24.810,36), 05/2007 (R\$ 25.668,43) e 06/2007 (R\$ 6.972,18), foram glosadas pela autoridade tributária, por suposta inexistência de crédito em favor do contribuinte.
7. Todavia, a autoridade fiscal simplesmente desconsiderou a origem dos créditos nos próprios pagamentos de natureza indenizatória, “que por sua origem são de obrigação da Previdência Social (auxílio-doença, auxílio-maternidade, etc), mas que são suportados pelo empregador, para posterior aproveitamento”.
8. A ilegalidade transparece quando se lê que a autoridade, que deveria se pautar pela verdade material, ou seja, a busca incansável do que realmente há nas respectivas competências, declarou que: "Na análise da GFIP da competência 03/2007 constatamos que não há valores declarados, recolhidos ou parcelados, portanto foram ignorados na presente ação fiscal."

Especificamente, em relação ao **Auto de Infração Debcad n.º 37.329.762-9**, apresentou, em síntese, as seguintes alegações:

1. Refere que a Receita Federal do Brasil calcou-se em supostas informações não prestadas em GFIP, advindo do decidido e acordado na Ação Civil Pública ACP n.º 022972010.5.12.0007, e, considerando que o contribuinte teria desobedecido a imposição legal apontada na obrigação principal (Debcad n.ºs 37.329.763-7, 37.329.764-5) resultaria também nesta autuação por descumprimento de obrigação acessória (AIOA Decbad n.º 37.329.762-9).
2. Afirma que diante do avençado junto ao Juízo Trabalhista, restou alterada a relação até então consolidada entre a Impugnante, Sociedade Lageana de Educação, e aqueles que até então constavam como sócios cotistas, vindo estes a tornarem-se empregados da instituição de ensino autuada. Esta situação acordo firmado judicialmente resultou no fato de que, aquelas verbas até então pagas ou distribuídas de forma e naturezas diversas, tomaram ares e natureza de salário. Tal situação acarretou ainda que as GFIPs pretéritas (aqui referentes aos anos de 2006 e 2007), ou seja, formalizadas antes sem considerar inúmeras verbas como inclusas na base de cálculo das contribuições sociais pertinentes, passaram então, a partir de novembro de 2010 a constarem da respectiva base.
3. O montante estabelecido no Auto de Infração em epígrafe também levou em conta o crédito tributário principal (AI Decbad n.º 37.329.763-7 e 37.329.764-5), relativo à cobrança de contribuições vencidas e não recolhidas, devidas à Seguridade Social pela empresa e as devidas pelos segurados, e igualmente decorrentes do acordo laboral firmado. Os respectivos lançamentos dos créditos principais também restaram impugnados, motivo pelo qual não subsistindo os respectivos, da mesma forma leva-se a ruína este AI n.º 37.329.762-9.
4. Alega que deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração por inexistência de fundamentação legal válida. Conforme item DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA, a autoridade fiscal fundamentou a autuação no disposto no artigo 32, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91. Porém, tal dispositivo encontra-se revogado desde a entrada em vigor da Lei n.º 11.941/2009, situação que resulta em inexistência de penalidade e esvaziamento do fundamento legal para o próprio ato da autoridade, resultando em nulidade do auto de infração.

Do Cancelamento do Presente Auto de Infração Impossibilidade de Dupla Penalização Por Uma Mesma Base de Incidência

5. A Impugnante já foi “autuada (AI Decbad n.º 37.329.763-7), por suposto descumprimento de obrigação acessória. Do referido auto se retira a expressa informação de que o contribuinte esta sendo subjugado aos ditames do art. 239, inciso III e alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do Regulamento da Previdência Social RPS, regulamentado no Decreto n.º 3.048/99, bem como, por descumprimento de obrigação no art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, e suas respectivas alterações.”
6. Não há qualquer plausibilidade em aplicar-se dupla penalidade sobre a mesma conduta praticada, neste caso, o não cumprimento de obrigação acessória, por não destacar na sua contabilidade os fatos geradores decorrentes do pagamento de remuneração a segurados autônomos no período de 01/2006 a 12/2007. A chamada multa de ofício é aplicada justamente em decorrência das omissões de informações na GFIP, da mesma forma que se aplica nova multa no presente AI pela mesma fundamentação, em clara ilegalidade.

7. Assim, a ora Impugnante requer seja determinado o imediato cancelamento do AI 37.329.762-9, ora impugnado, em face da existência de outro Auto de Infração (AI n.º 37.329.763-7), visando à cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, em respeito inclusive ao artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Da Incorreção na Fixação do Valor Da Multa Aplicação de Multa mais Favorável

8. Em obediência ao princípio da eventualidade, caso essa Delegacia de Julgamento entenda por existir razões e, portanto, manter entendimento da aplicação de qualquer multa, o que se admite apenas por hipótese, cumpre a Impugnante demonstrar que a multa a ser mantida é aquela que é mais favorável ao contribuinte.
9. Atento aos fundamentos eleitos pelo fiscal, subentende-se que pela aplicação dúplíce da penalidade, agora deverá ser estabelecida aquela que melhor assiste ao contribuinte, que, em se tratando de questão valorativa certamente é aquela de menor valor quantitativo.
10. E assim, entre a multa aplicada na presente autuação (AI n.º 37.329.762-9), no montante de R\$ 365.863,20, e aquela penalidade fixada no Auto de Infração n.º 37.329.763-7, no valor de R\$ 11.811,58, deve ser determinada a anulação do presente Auto de Infração, a fim de manter a multa fixada no AI n.º 37.329.763-7, por refletir os termos destacados no CTN, em especial, do seu art. 112, representando penalidade mais favorável ao contribuinte.

Das Impugnações dos Autos de Infração Principais e dos Reflexos Sobre a Multa do Debcad n.º 37.329.762-9

11. A presente autuação decorre da existência do auto de infração principal, ou seja, o presente somente existe em razão do existir daquele. A multa pelo descumprimento somente pode ser mantida e exigida, caso o principal seja confirmado. Igualmente, o *quantum* da multa, admitindo-se por cautela a sua aplicação como válida, deverá refletir proporcionalmente o montante do principal devido.
12. “Diante destas ponderações, antes de qualquer cobrança do AI n.º 37.329.762-9, deverá aguardar definição dos demais AI que decorrem do mesmo MPF informado no relatório do processo COMPROT n.º 13984.720978/2011-78.”

Da Exclusão das Verbas de Natureza Indenizatória

13. Reitera que, frente a todas as razões expostas, deverá esta Delegacia considerar para somente estabelecer de maneira definitiva a multa por descumprimento de dever acessório, quando definido em definitivo o valor devido a título de contribuição principal, frente a somente assim poder efetivamente estabelecer nos termos da lei o montante da penalidade.
14. E por fim, afirma que as compensações realizadas para as competências de 04/2007 (R\$ 24.810,36), 05/2007 (R\$ 25.668,43) e 06/2007 (R\$ 6.972,18), foram glosadas pela autoridade tributária, por suposta inexistência de crédito em favor do contribuinte. Todavia, com as alegações apresentadas na manifestação do AI respectivo, que por direito como demonstrado deverá restar reconhecido como

válido, resultando em redução do tributo principal, e refletindo na redução da multa ora impugnada, a qual, mais uma vez se destaca, somente poderá ser confirmada e valorada, com todas as decisões administrativas proferidas de forma definitiva, sob pena de malferir direito constitucional de ampla defesa, contraditório, e do devido processo legal.

Dos Pedidos

1. Em face do exposto, requer, sejam conhecidas e providas as presentes razões de impugnação, para o fim de desconstituir totalmente os autos de infração, de acordo com as demonstrações de ilegalidades estampadas no trabalho fiscal; ou se assim não entendido, o provimento parcial das presentes alegações para declarar a exclusão das verbas de natureza indenizatória, da mesma forma que excluir do montante apurado os valores já pagos ou inclusos em parcelamento, bem como, quanto ao AI Debcad n.º 37.329.765-3, excluir também aqueles valores regularmente compensados anteriormente (competências 04/2007, 05/2007 e 06/2007), para, por fim, determinar nova apuração de valores tendo em voga tais ponderações.
2. Especificamente, quanto ao AI Debcad n.º 37.329.762-9, requer seja desconstituído o AI, especialmente porque inexistiu omissão ou irregularidades nas emissões de GFIP, mas tão somente modificação de situação laboral, ou seja de cunho trabalhista e não fiscal; ou se assim não entendido, o provimento parcial das presentes alegações para declarar (i) a aplicação de uma única penalidade (multa), em observância do art. 112 do CTN, (ii) sendo aquela multa mais favorável ao contribuinte, resultando na nulidade auto de infração, e (iii) aguardar as decisões de mérito referente as questões principais relacionadas à exigência fiscal estabelecidas nos demais autos de infração (Debcads n.º 37.329.763-7, n.º 37.329.764-5 e n.º 37.329.765-3).
3. Requer, finalmente, na eventual hipótese de se entender necessária a realização de outras averiguações, até mesmo trabalho pericial, seja baixado em diligência, para que seja devidamente instruído o processo e afastadas as dúvidas e incorreções decorrentes do impreciso lançamento. Requer ainda prazo de 15 (quinze) dias para juntada de procuração outorgando poderes e de cópia do Estatuto Social da manifestante, nos termos da Lei, conforme artigo 37 do Código de Processo Civil CPC.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 2445 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa tem o dever legal de arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e recolher o produto arrecadado, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na lei.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O salário de contribuição, para o segurado empregado, corresponde, na forma da lei, à remuneração total por ele auferida junto à empresa. Em consequência, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não componha o salário de contribuição respectivo, há a necessidade de expressa previsão legal.

RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Tratando-se de contribuições devidas em decorrência de decisões condenatórias ou homologatórias proferidas pela Justiça do Trabalho, deve a fiscalização apurar e lançar o débito verificado em ação fiscal, quando, por qualquer motivo, não houver sido executada a cobrança pela Justiça do Trabalho. As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, com referência ao período da prestação de serviços, mediante a aplicação de acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

IMPUGNAÇÃO. REQUISITOS. ALEGAÇÃO GENÉRICA.

A impugnação deve mencionar, dentre outros elementos, os pontos de discordância em relação aos quais será por instaurada a fase litigiosa do procedimento restando não admitida a simples alegação e a negação geral.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA.

Cabe ao impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO.

Inexiste norma que autorize o sobrestamento do processo administrativo no julgamento de primeira instância.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO TEMPO.

O lançamento é regido pela legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MULTA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. O valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições sociais devidas a outras entidades e fundos, nos termos da legislação tributária.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. INCORREÇÃO OU OMISSÃO DE INFORMAÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com incorreções ou omissões.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recursos Voluntários (e-fls. 2484 e ss), separadamente, para cada DEBCAD, reiterando, em suma, os argumentos trazidos nas respectivas impugnações.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recursos Voluntários interpostos.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Os Recursos Voluntários são tempestivos. Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, é preciso esclarecer o que segue.

Conforme confessado pelo próprio sujeito passivo e do que se extrai da consulta eletrônica efetuada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 500022428.2011.404.7206, distribuído na Justiça Federal, Circunscrição de Lages – SC, com o objetivo de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre determinadas verbas, posto entender pelo caráter indenizatório.

Em consulta ao sítio oficial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, extrai-se do voto do Desembargador Federal e Relator da Apelação e Reexame Necessário, que a referida ação discute a obrigação do sujeito passivo recolher a contribuição à seguridade social incidente sobre os valores pagos a título de **salário-maternidade; 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário em gozo de auxílio-doença; adicional de 1/3 de férias; aviso prévio indenizado e auxílio-acidente**, bem como a **compensação, sem qualquer limitação, dos valores recolhidos indevidamente a esse título no período de dez anos anteriores ao ajuizamento da ação.** É de se ver:

[...] Trata-se de mandado de segurança impetrado por SOCIEDADE LAGEANA DEEDUCAÇÃO objetivando, inclusive em sede de liminar, obter provimento jurisdicional que a desobrigue de recolher a contribuição à seguridade social incidente sobre os valores pagos a título de salário-maternidade; 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário em gozo de auxílio-doença; adicional de 1/3 de férias; aviso prévio indenizado e auxílio-acidente, bem como seja permitida a compensação, sem qualquer limitação, dos valores recolhidos indevidamente a esse título no período de dez anos anteriores ao ajuizamento da ação.

Pois bem. A existência de ação judicial não impede a tramitação da exigência fiscal no contencioso administrativo, de modo que a renúncia somente ocorrerá quando a ação judicial tiver por objeto “idêntico pedido” sobre o qual verse o processo administrativo (art. 126, § 3º, da Lei n.º 8.213/91). Dessa forma, se a impugnação tratar de matéria diversa da ação judicial, o sujeito passivo terá direito a contencioso administrativo para apreciação da matéria diferenciada. É ver o que diz a Súmula CARF n.º 01, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

No caso dos autos, constato que há parcial identidade de matérias discutidas no âmbito judicial e na esfera administrativa, e que implica no reconhecimento de renúncia ao contencioso administrativo e o não conhecimento da peça recursal para a apreciação das seguintes matérias: (a) **inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre (a.1) salário-maternidade; (a.2) 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário em gozo de auxílio-doença; (a.3) adicional de 1/3 de férias; (a.4) aviso prévio indenizado e (a.5) auxílio-acidente.**

Por fim, esclareço que a observância de eventual decisão favorável ao contribuinte, transitada em julgado, é de responsabilidade da Unidade da Receita Federal do Brasil, com competência funcional para a execução do presente Acórdão.

2. Delimitação da lide.

Conforme narrado, trata-se de crédito tributário constituído por meio dos Autos de Infração – AI, abaixo relacionados, referentes ao período de 01/2006 a 12/2007, valores consolidados em 08/12/2011, a saber:

1. **AI Debcad n.º 37.329.762-9**, no valor de R\$ 365.863,20 (trezentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e três reais e vinte centavos), em razão da apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2006 a 10/2007 e 13/2007 (13º salário).
2. **AI Debcad n.º 37.329.763-7**, no valor de R\$ 1.369.298,70 (um milhão, trezentos e sessenta e nove mil, duzentos e noventa e oito reais e setenta centavos), referente às contribuições previdenciárias patronais, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho RAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, competências 01/2006 a 13/2007 (13º salário), e a

contribuição previdenciária da empresa incidente sobre valores pagos a contribuintes individuais, nas competências 01/2006 a 12/2007.

3. **AI Debcad n.º 37.329.764-5**, no valor de R\$ 132.170,50 (cento e trinta e dois mil, cento e setenta reais e cinquenta centavos), referente à contribuição previdenciária descontada dos segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências 01/2006, 03/2006, 08/2006, 09/2006, 13/2006, 09/2007 e 13/2007.
4. **AI Debcad n.º 37.329.765-3**, no valor de R\$ 274.312,12 (duzentos e setenta e quatro mil, trezentos e doze reais e doze centavos), relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (FNDE – Salário Educação, Serviço Social do Comércio SESC, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária INCRA), incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados, nas competências 01/2006 a 13/2007.

Em relação ao **AI Debcad n.º 37.329.763-7**, o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 2499), trouxe as seguintes alegações, em síntese: **(i)** decadência parcial do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em razão da ciência ter ocorrido em 23/12/2011; **(ii)** inexistência de omissão ou irregularidades nas emissões das GFIPs, mas tão somente modificação de situação laboral, ou seja, de cunho trabalhista e não fiscal; **(iii)** ferimento aos princípios legais e constitucionais, razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé; **(iv)** fixação incorreta do marco para fins de multa e juros de mora; **(v)** necessidade de exclusão das verbas de natureza indenizatória da base de cálculo do tributo; **(vi)** deferimento de prova complementar ou conversão do julgamento em diligência.

No tocante ao **AI Debcad n.º 37.329.765-3**, o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 2513), trouxe as seguintes alegações, em síntese: **(i)** decadência parcial do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em razão da ciência ter ocorrido em 23/12/2011; **(ii)** inexistência de omissão ou irregularidades nas emissões das GFIPs, mas tão somente modificação de situação laboral, ou seja, de cunho trabalhista e não fiscal; **(iii)** inconstitucionalidade, ilegalidade e afronta ao princípio da tipicidade em relação às contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE; **(iv)** ferimento aos princípios legais e constitucionais, razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé; **(v)** fixação incorreta do marco para fins de multa e juros de mora; **(vi)** necessidade de exclusão das verbas de natureza indenizatória da base de cálculo do tributo; **(vii)** desconsideração dos valores parcelados e compensados para abatimento do crédito tributário; **(viii)** deferimento de prova complementar ou conversão do julgamento em diligência.

Já no que diz respeito ao **AI Debcad n.º 37.329.764-5**, o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 2484), trouxe as seguintes alegações, em síntese: **(i)** decadência parcial do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em razão da ciência ter ocorrido em 23/12/2011; **(ii)** inexistência de omissão ou irregularidades nas emissões das GFIPs, mas tão somente modificação de situação laboral, ou seja, de cunho trabalhista e não fiscal; **(iii)** ferimento aos princípios legais e constitucionais, razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé; **(iv)** fixação incorreta do marco para fins de multa e juros de mora; **(v)** necessidade de exclusão das verbas de natureza indenizatória da base de cálculo do tributo; **(vi)** indevida inclusão de terceiros prestadores de serviços na base de cálculo do lançamento e necessidade de observância do término da Ação Civil Pública n.º 0002297-57.2010.5.12.0007; **(vii)** deferimento de prova complementar ou conversão do julgamento em diligência.

E, ainda, no tocante ao **AI Debcad n° 37.329.762-9 (CFL 68)**, o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 2484), trouxe as seguintes alegações, em síntese: **(i)** decadência parcial do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em razão da ciência ter ocorrido em 23/12/2011; **(ii)** nulidade do auto de infração por inexistência de fundamentação legal válida; **(iii)** inexistência de omissão ou irregularidades nas emissões das GFIPs, mas tão somente modificação de situação laboral, ou seja, de cunho trabalhista e não fiscal; **(iv)** ferimento aos princípios legais e constitucionais, razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé; **(v)** fixação incorreta do marco para fins de multa e juros de mora; **(vi)** *bis in idem* em relação à multa aplicada; **(vii)** afronta ao princípio da tipicidade em relação às contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE; **(viii)** necessidade de exclusão das verbas de natureza indenizatória da base de cálculo do tributo; **(ix)** deferimento de prova complementar ou conversão do julgamento em diligência.

Pois bem!

Primeiramente cabe esclarecer que, embora o sujeito passivo tenha apresentado peça recursal distinta para cada DEBCAD constante no presente lançamento, a análise feita neste voto levará em consideração o conjunto das alegações, como se uma única peça recursal fosse, tal como feito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, posto que exarou um único Acórdão concentrando o exame das diversas teses de defesa.

Ademais, a estratégia é pertinente, pois o sujeito passivo utilizou diversos argumentos replicados em seus recursos, o que justifica a concentração da análise do pleito recursal, a fim de evitar a desnecessária repetitividade dos argumentos tecidos neste voto e em prol da objetividade.

Ao que se passa a analisar.

3. Preliminar de Nulidade.

Em relação à **obrigação acessória por ausência de declaração dos referidos fatos geradores em GFIP (CFL 68)**, o sujeito passivo requer o reconhecimento da nulidade do auto de infração por inexistência de fundamentação legal válida, eis que o lançamento teria se utilizado de dispositivo legal já revogado.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

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

Em relação ao argumento de a fiscalização ter utilizado dispositivo legal já revogado, a insurgência não merece prosperar, eis que, no caso, a fiscalização efetuou o cálculo da multa em obediência à retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código

Tributário Nacional, sendo que, em relação à metodologia utilizada para o respectivo cálculo, o recorrente não se insurgiu expressamente, tratando-se, portanto, de matéria não questionada.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

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

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

4. Do pedido de juntada de demais provas e/ou conversão do julgamento em diligência.

O contribuinte requer, ainda, que seja oportunizado a complementação das provas acostadas aos autos, inclusive com a apresentação de documentos ou mesmo a conversão do julgamento em diligência para o esclarecimento dos fatos.

Pois bem. Inicialmente, destaco que a apresentação do recurso ocorreu em janeiro de 2014 e, até o presente momento (ano-calendário 2023), o recorrente não anexou qualquer documento complementar nos autos, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos, que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Tem-se, pois, que o contribuinte teve tempo suficiente para encaminhar os documentos comprobatórios, durante o curso do processo administrativo fiscal, não havendo, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

A propósito, no tocante ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

E, ainda, sobre o pedido de conversão do julgamento em diligência, decido pelo seu indeferimento, eis que tal expediente não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Ademais, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações, por não depender de maiores conhecimentos científicos, o que revela também a desnecessidade da produção de prova pericial técnica.

5. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Inicialmente, o sujeito passivo pleiteia o reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, em razão de a ciência do lançamento ter ocorrido em 23/12/2011.

Embora a hipótese de decadência não tenha sido arguida na impugnação, mas apenas no recurso, entendo pelo seu conhecimento e apreciação, sobretudo por se tratar de matéria de ordem pública, não sujeita, portanto, à preclusão.

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

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

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

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

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

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de **Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, relativo ao período de apuração **01/01/2006 a 31/12/2007**, bem como auto de infração por descumprimento de **obrigação acessória por ausência de declaração dos referidos fatos geradores em GFIP (CFL 68)**, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, **no dia 23/12/2011** (e-fls. 12 e ss).

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

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF n.º 148, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 148

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

Acórdãos Precedentes:

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

Assim, uma vez que o sujeito passivo, foi cientificado do lançamento no dia 23/12/2011 (e-fl. 12), não há que se falar em decadência da obrigação acessória lançada, em razão da aplicação do art. 173, I, do CTN.

Já em relação à exigência de **Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Assim, de acordo com o entendimento Superior Tribunal de Justiça, na hipótese em que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

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

Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN. Em outras palavras, caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmulas CARF n.º 72 e 106).

No caso dos autos, pela análise dos documentos “RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados” (e-fls. 29 e ss; 64 e ss; 92 e ss), verifico que houve a apresentação de GPS e/ou apropriação de LDC para as competências autuadas e potencialmente sujeitas à decadência, **em relação às Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, de modo que é de se entender pela antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, sobretudo em razão da previsão contida na Súmula CARF n.º 99.

Nesse sentido, **em relação às Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, entendo que se deve aplicar o art. 150, §4º do CTN, uma vez que verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, e que houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação, não comprovado, a meu ver, na hipótese.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento **no dia 23/12/2011** (e-fls. 12 e ss), e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias e Terceiros, **relativo ao período de apuração 01/01/2006 a 31/12/2007, restam decaídas as competências anteriores a dezembro de 2006.**

Dessa forma, em relação às **Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, faz-se necessário reconhecer a decadência das competências lançadas **até novembro de 2006.**

Por fim, consolidando o raciocínio exposto, faz-se necessário reconhecer a decadência para as **Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, das competências lançadas até novembro de 2006, sem, contudo, reconhecer a decadência em relação à **obrigação acessória por ausência de declaração dos referidos fatos geradores em GFIP (CFL 68)**, posto que, nessa situação, aplica-se a Súmula CARF n.º 148.

6. Mérito.

Conforme consta no Relatório Fiscal (e-fls. 108 e ss), o presente lançamento diz respeito a Auto de Infração – Obrigação Principal e refere-se à Contribuição Patronal Previdenciária - CPP e aquela destinada ao custeio do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT, Contribuições descontados dos Segurados Empregados e Contribuintes Individuais, Contribuições para Outras Entidades denominadas terceiros (FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE), acrescida dos acréscimos legais (juros, Multa de Mora e Multa de Ofício), devidas à Receita Federal do Brasil, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e contribuintes individuais (autônomos), conforme Debcad n.ºs 37.329.763-7, 37.329.764-5 e 37.329.765-3 e por descumprimento de obrigação acessória relacionadas a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP, conforme Debcad n.º 37.329.762-9, Código de Fundamentação Legal-CFL 68.

Na análise da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP, a fiscalização constatou que o contribuinte não declarou todos os segurados, dentre os quais, segurados empregados e contribuintes individuais, bem como informou a menor o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados, conforme constatado nas folhas de pagamentos, livros contábeis e Ação Civil Pública n.º 0002297-57.2010.5.12.000-7.

Da análise, a fiscalização concluiu que os valores declarados em GFIP, referente ao Salário de Contribuição e Contribuições foram a menor, conforme demonstrado no **RL -**

Relatório de Lançamentos e nas planilhas anexas, denominadas "ANEXO I e II" e "ANEXOS A, A-1, B-1, B-2 e B-3".

Informa a fiscalização, ainda, que os valores constantes do ANEXO I foram extraídos das folhas de pagamento individuais e coletivas, da Ação Civil Pública e dos livros contábeis, sendo que os valores constantes do ANEXO II foram extraídos do relatório **Resumo da Folha** de pagamento (rubricas 289 e 304). A remuneração dos contribuintes individuais constante do ANEXO I foi, pois, extraída dos livros contábeis.

Em relação ao mérito, o sujeito passivo insiste nas alegações de defesa trazidas em sua impugnação, argumentando, em síntese, o seguinte: **(i)** inexistência de omissão ou irregularidades nas emissões das GFIPs, mas tão somente modificação de situação laboral, ou seja, de cunho trabalhista e não fiscal; **(ii)** ferimento aos princípios legais e constitucionais, razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé; **(iii)** fixação incorreta do marco para fins de multa e juros de mora; **(iv)** desconsideração dos valores parcelados e compensados para abatimento do crédito tributário; **(v)** indevida inclusão de terceiros prestadores de serviços na base de cálculo do lançamento e necessidade de observância do término da Ação Civil Pública n.º 0002297-57.2010.5.12.0007; **(vi)** necessidade de exclusão das verbas de natureza indenizatória da base de cálculo do tributo; **(vii)** inconstitucionalidade, ilegalidade e afronta ao princípio da tipicidade em relação às contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE; **(viii) bis in idem** em relação à multa aplicada.

Pois bem!

A começar, é preciso esclarecer que, ao contrário do que sustenta o sujeito passivo, os valores lançados nos Autos de Infração não tiveram como elementos de base somente valores decorrentes da Ação Civil Pública n.º 000229757.2010.5.12.0007, mas também valores verificados nas folhas de pagamento individuais e coletivas, nos livros contábeis e no relatório "Resumo da Folha de Pagamento".

A propósito, fazem parte dos Autos de Infração Debcad n.º 37.329.763-7 e Debcad n.º 37.329.764-5 contribuições incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais, extraídos dos livros contábeis, e a Ação Civil trata de reconhecimento de vínculo empregatício, ou seja, de segurados empregados.

Ademais, tratando-se de contribuições devidas em decorrência de decisões condenatórias ou homologatórias proferidas pela Justiça do Trabalho, deve a fiscalização apurar e lançar o débito verificado em ação fiscal, quando, por qualquer motivo, não houver sido executada a cobrança pela Justiça do Trabalho, nos termos do art. 101, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, vigente à época dos fatos.

A respeito da fluência dos acréscimos moratórios, a Lei n.º 8.212/91, ao tratar das contribuições decorrentes de ações trabalhistas, em seu artigo 43, parágrafos 2º e 3º, acrescentados pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, determina:

Art. 43. Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social.

(...)

§ 2º Considera-se ocorrido o **fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço**. (sem grifos no original)

§ 3º As contribuições sociais serão apuradas mês a mês, **com referência ao período da prestação de serviços**, mediante a aplicação de alíquotas, limites máximos do salário-de-contribuição e **acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas**,(...). (sem grifos no original)

Tem-se, portanto, que **se considera ocorrido o fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço, devendo ser adotadas as competências dos meses abrangidos pelo reconhecimento do vínculo empregatício**. As contribuições sociais são apuradas mês a mês, sendo os acréscimos legais moratórios vigentes relativamente a cada uma das competências abrangidas.

Aqui não é possível alegar que a sentença trabalhista operou coisa julgada em face da União, eis que sequer fez parte da relação jurídico-processual firmada com os trabalhadores reconhecidos como empregados, em sede de Ação Civil Pública.

Isso porque, nos termos do art. 506, do CPC/2015, a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros, de modo que cabe a Receita Federal do Brasil realizar a fiscalização tributária dos tributos federais, podendo ela se insurgir em face do decidido pela Justiça do Trabalho, cujo processo não foi parte.

Assim, não há previsão legal ou normativa que autorize a pretensão da autuada quanto à aplicação dos juros e da multa somente a partir de data posterior à decisão judicial trabalhista que homologou o acordo na Ação Civil Pública.

A propósito, em consulta ao sítio do TRT 12ª região, 1ª instância, nos autos da Ação Civil Pública nº 000229752.2010.5.12.0007, verifica-se que houve homologação do acordo, no qual a Sociedade Lajeana de Educação reconheceu a relação de emprego com os trabalhadores que lhe prestaram serviços e eram tidos como sócios, **tendo sido os autos arquivados definitivamente, não havendo que se falar mais na suspensão do presente feito até o término da liquidação e trânsito em julgado da referida ação.**

Cabe salientar, pois, que em 23 de novembro de 2010, na audiência de conciliação, instrução e julgamento, as partes formularam acordo no qual a Sociedade Lageana de Educação reconheceu a relação de emprego com os trabalhadores que lhe prestaram serviços e eram tidos como sócios. O acordo foi homologado nos termos propostos “*para que surta seus efeitos jurídicos e legais, extinguindo o processo com resolução de mérito, nos termos do art. 269, inciso III, do CPC*”.

Ao contrário do que alega o recorrente, o reconhecimento da relação de emprego é fato que enseja, não apenas a alteração da relação jurídica firmada junto aos reclamantes, de cunho trabalhista, mas irradia também efeitos na seara fiscal, posto que deve ser cobrada as diferenças de contribuições sociais devidas em face da realidade apresentada, respeitando-se, em todo caso, o prazo decadencial.

E, conforme consta no Relatório Fiscal (item 8), foram descontados das contribuições lançadas os valores parcelados mediante os processos Debcads nº 363440569, nº

363440577, n.º 367746603, n.º 367746611, n.º 369278305 e n.º 370004590, de modo que as contribuições devidas, já regularizadas junto à Fazenda Nacional, foram consideradas no lançamento dos autos de infração, restando, ainda, contribuições pendentes de recolhimento ou parcelamento.

As alegações recursais trazidas pelo recorrente são demasiadamente genéricas, eis que não apontou, especificadamente, quais valores teriam deixado de ser considerados pela fiscalização, e sequer comprova que determinadas rubricas que questiona a natureza jurídica integraram, de fato, o presente lançamento.

O sujeito passivo não comprova que a autoridade lançadora tenha deixado de aproveitar outros valores decorrentes de parcelamento junto à Fazenda Nacional ou que, tratando-se das contribuições devidas em decorrência do acordo homologado na Ação Civil Pública, que as diferenças ora contestadas já tenham sido objeto de cobrança pela Justiça do Trabalho (execução promovida em juízo).

Quanto às compensações glosadas, de acordo com o item 4 do Relatório Fiscal, a empresa informou indevidamente nas GFIPs valores a compensar, nas competências 04/2007 (R\$ 24.810,36), 05/2007 (R\$ 25.668,43) e 06/2007 (R\$ 6.972,18), que tiveram origem na competência 03/2007. Entretanto, na análise da GFIP da competência 03/2007 foi constatado que “não há sobras de valores declarados, recolhidos ou parcelados”, motivo pelo qual as compensações foram consideradas indevidas e glosadas pela fiscalização.

O recorrente contesta a glosa de compensações afirmando tratar-se de valores indenizatórios suportados pelo empregador para posterior aproveitamento, tais como “auxílio-doença, auxílio-maternidade, etc”, mas não demonstra a que valores exatamente se refere. A simples alegação contrária a ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não desconstitui o lançamento.

Ademais, quanto à inclusão na base de cálculo das contribuições lançadas de valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado em razão de doença, do aviso prévio indenizado, do adicional constitucional de férias (terço constitucional), **além de se tratar de matéria submetida ao Poder Judiciário, ocorrendo, portanto, a renúncia da discussão na esfera administrativa,** deve ser observado que o sujeito passivo também não demonstrou **especificamente** as que possuem este caráter e **ainda assim foram alvo de lançamento**. Não há a demonstração fática e pontuada (valores/segurados) de que as verbas questionadas na peça impugnatória foram efetivamente pagas e incluídas pela fiscalização na base de cálculo das contribuições lançadas.

Quanto à alegação de que há na folha de pagamento gastos com pagamento de terceiros prestadores de serviços, inclusive pessoas jurídicas, tem-se que apesar do recorrente afirmar que documentos anexados aos próprios autos administrativos comprovam a alegada contratação, não indica ou anexa qualquer comprovante para corroborar tal argumento.

Da mesma forma, em relação às contribuições dos segurados e contribuintes individuais, integrantes do presente lançamento, o sujeito passivo não logrou apresentar qualquer documento para demonstrar o equívoco alegado. A propósito, o ônus de enfrentar a acusação fiscal pertence ao sujeito passivo, não sendo o suficiente simples alegações genéricas e desacompanhadas de provas.

Da análise dos documentos constantes no lançamento, percebe-se pelo documento ANEXO I (“Valores Declarados em GFIP x Valores das Folhas de Pagamento”), em confronto com o Discriminativo do Débito – DD do AI Debcad n.º 37.329.764-5, que:

(i) no Levantamento 01 – Contribuição Desc Empregado: os valores apurados na rubrica que identifica as contribuições dos segurados empregados (11 Segurados) correspondem ao somatório das colunas que identificam as contribuições, por segurado, identificadas nas **folhas de pagamento** (INSS FLA e INSS 13 FLA); e

(b) no Levantamento 02 – Contribuição Desc Contr Indl: os valores apurados na rubrica que identifica as contribuições dos segurados contribuintes individuais (Contrib indiv) correspondem ao somatório dos valores identificados por segurado na **contabilidade**.

Tem-se, pois, que os valores constantes do Anexo I foram extraídos das folhas de pagamento individuais e coletivas, da Ação Civil Pública e dos livros contábeis, não tendo o sujeito passivo demonstrado a incorreção do trabalho fiscal e que se pautou em documentos de seu inteiro conhecimento, sendo que a empresa tem o dever legal de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço (art. 30, I, da Lei n.º 8.212/91).

Ademais, nos termos do parágrafo 5º do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, o desconto das contribuições legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada ficando esta diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Certo é que as alegações apresentadas pelo recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

Nesse sentido, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente os fatos geradores, de modo que a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de

descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio dos Autos de Infração em suas plenas integralidades.

No presente caso, caberia ao impugnante o ônus da prova em contrário, que só seria cumprido mediante a apresentação de documentos e esclarecimentos incontroversos, comprovando, de forma consistente, que os fatos sobre os quais se funda o lançamento, ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, o que não foi realizado no presente processo administrativo fiscal.

Pelo que se percebe, o sujeito passivo busca transferir o ônus da prova para a fiscalização, adotando uma postura confortável, de entender que a fiscalização não comprovou que os valores lançados deveriam integrar o salário-de-contribuição, mas sem apresentar qualquer documentação que fundamente sua pretensão.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Assim, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

Prosseguindo na análise das alegações recursais, em relação ao suposto ferimento de princípios constitucionais e legais em relação à exigência consubstanciada no presente lançamento, oportuno mencionar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A propósito, apenas a título de esclarecimento, sobre a constitucionalidade da cobrança da **contribuição para o salário-educação**, cabe destacar que a mesma se reveste de total legitimidade, ratificada na declaração de constitucionalidade da Lei nº 9.424, de 24/12/96, pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar procedente a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 10, por meio da decisão publicada no Diário Oficial da União de 13/12/99, aduzindo decisão

do STF, no mesmo sentido, que considerou recepcionados pela Carta Magna de 1988, o Decreto-Lei n.º 1.422/75 e o Decreto n.º 87.043/82, ao julgar, em 17/10/2001, o Recurso Extraordinário n.º 290/079-6, ratificando assim, a exigibilidade da cobrança da Contribuição do Salário-Educação, desde o seu nascedouro, até o advento da Lei n.º 9.424/96. Ademais, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula n.º 732, pacificando entendimento sobre a constitucionalidade da cobrança do salário educação, nos seguintes termos:

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da lei 9.424/96.

Já no que concerne à cobrança das contribuições ao sistema “S”, **SESC, SENAC e SEBRAE**, importante destacar que dizem respeito a contribuições sociais devidas ao INSS, com finalidades assistenciais, que tem por objetivo patrocinar as iniciativas do Poder Público previstas no art. 203, da Constituição Federal, motivo pelo qual são devidas por todas as empresas, com base no princípio da solidariedade social, sendo, portanto, irrelevante se a empresa desenvolve atividade comercial ou empresarial.

E, ainda, em relação às contribuições para o **SESC e SENAC**, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consolidada na Súmula n.º 499, assentou expressamente serem devidas pelas empresas prestadoras de serviço, eis que enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, conforme a classificação do art. 577, da CLT e seu anexo:

STJ - Súmula n.º 499: As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições aos Sesc e Senac, salvo se integradas noutro serviço social.

Ademais, é igualmente devida a contribuição para o **SEBRAE**, pelas empresas prestadoras de serviço, considerando que é prescindível a contraprestação direta em favor do contribuinte, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do RE 635.682/RJ, com repercussão geral reconhecida (Tema 227 da repercussão geral):

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.

(RE 635682, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-098 DIVULG 23-05-2013 PUBLIC 24-05-2013)

Em relação à contribuição destinada ao **INCRA**, o Supremo Tribunal Federal, apreciando o tema 495 da repercussão geral, fixou a tese no sentido de que “é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001” (Tema 495 da repercussão geral).

Por último, não há que se falar em dupla penalização, eis que, ao contrário do que arguido pelo sujeito passivo, não verifico, no caso concreto, o lançamento simultâneo de multa de ofício e multa de mora, relativamente aos mesmos fatos geradores.

Isso porque, o que ocorreu no caso concreto, foi a imposição de multa de mora, relativamente a determinadas competências e, por sua vez, a imposição de multa de ofício, em relação a competências diversas, em razão da entrada em vigor da Medida Provisória n.º 449/2008 (04/12/2008), convertida na Lei n.º 11.941/2009, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional e que prevê a retroatividade benigna.

A propósito, conforme já tratado anteriormente, em relação ao argumento de a fiscalização ter utilizado dispositivo legal já revogado, a insurgência não merece prosperar, eis que, no caso, a fiscalização efetuou o cálculo da multa em obediência à retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, sendo que, em relação à metodologia utilizada para o respectivo cálculo, o recorrente não se insurgiu expressamente, tratando-se, portanto, de matéria não questionada.

Conforme bem pontuado pela decisão recorrida, examinado o Discriminativo do Débito – DD integrante do AI Debcad n.º 37.329.763-7, verifica-se que a multa de ofício (75%) somente foi aplicada nas competências 11/2007 e 12/2007, sendo que as demais competências ficaram sujeitas à multa da legislação de regência. Analisado o ANEXO-B3, fl. 126, constata-se na coluna “MULTA A APLICAR” – “AIOA CFL 68”, que as competências 11/2007 e 12/2007 não integram o total da multa aplicada por meio do presente AI Debcad n.º 37.329.762-9.

Conclui-se, assim, que não ocorreu a alega dupla penalização do contribuinte, já que nas competências 11/2007 e 12/2007 do AI Debcad n.º 37.329.763-7, nas quais a autuada foi penalizada conjuntamente pelo não recolhimento de contribuição e pela não declaração em GFIP de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (75% artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96), não sofreu autuação por meio do AI n.º 37.329.7629. Veja-se que nas demais competências 01/2006 a 10/2007 e 13/2007, foi aplicada a multa da legislação de regência em que cada obrigação tributária descumprida ensejava a aplicação de penalidade própria e distinta, uma sob a forma de percentual incidente sobre o montante das contribuições não recolhidas (no caso, 24% AI Debcad n.º 37.329.763-7), outra equivalente ao valor das contribuições previdenciárias cujo respectivo fato gerador não havia sido declarado em GFIP (AI Debcad n.º 37.329.762-9).

Não há, pois, que se falar em ocorrência de *bis in idem* por aplicação em duplicidade de multa, quando esta na verdade foi aplicada em função do descumprimento de uma obrigação acessória, quando na mesma ação fiscal tenha sido aplicada a multa de ofício em função do descumprimento de obrigação principal.

O recorrente confunde, categoricamente, as obrigações acessórias com as obrigações principais. Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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.

Fica evidente, portanto, que a obrigação de a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciária, constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação — GPS.

Dessa forma, quando o sujeito passivo apresente a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciária, incorre, na prática, na infração prevista no no §5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art.225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

O descumprimento da referida obrigação acessória, com a conseqüente imposição de multa, em nada se confunde, portanto, com o lançamento da obrigação principal, com a respectiva multa de ofício, eis que, na primeira hipótese, está-se diante de uma obrigação de fazer (apresentar GIFP com dados correspondentes aos fatos geradores), enquanto, na segunda, tem-se uma obrigação de dar (pagar as contribuições devidas).

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

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

E, ainda, cabe reforçar que o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da presente multa. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

Para além do exposto, sequer é possível falar em “dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”, eis que se trata de efetiva interpretação da legislação tributária e adequação ao fato concreto, não sendo possível, portanto, alegar o art. 112, do CTN, a fim de afastar o cumprimento de dever legal.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que

os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Dessa forma, entendo que os argumentos levantados pelo contribuinte, em seu recurso, não são suficientes para afastar a higidez da acusação fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria submetida ao Poder Judiciário (inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre **salário-maternidade; 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do funcionário em gozo de auxílio-doença; adicional de 1/3 de férias; aviso prévio indenizado e auxílio-acidente**), para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reconhecer a decadência das **Contribuições Previdenciárias e Terceiros**, relativas às competências lançadas até novembro de 2006.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite