



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 15956.000143/2010-80  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-006.892 – 2ª Turma  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE RIBEIRAO PRETO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

PROCESSOS CONEXOS. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE DECLARAÇÃO DOS MESMOS FATOS GERADORES.

Sendo declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

OMISSÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO

Apresentar a GFIP sem a totalidade das contribuições previdenciárias devidas caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, previsto nos arts. 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, interposto pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, consubstanciada no Acórdão nº 2401-003.422, em que o colegiado, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do cálculo da multa as parcelas relativas à remuneração de diretores no levantamento VD -VANTAGENS DE DIRETORES.

Segue abaixo a ementa e o dispositivo do Acórdão recorrido:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006*

*PROCESSOS CONEXOS. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE DECLARAÇÃO DOS MESMOS FATOS GERADORES.*

*Sendo declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.*

**OMISSÃO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO**

*Apresentar a GFIP sem a totalidade das contribuições previdenciárias devidas caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

A Fazenda Nacional diz que há divergência entre a decisão proferida pelo Colegiado *a quo* e os paradigmas que aponta:

### **Primeira Divergência**

A recorrente alega que o acórdão recorrido excluiu do lançamento os valores pagos a título de vantagens a diretores por entender que o julgamento dos Autos de Infração de Obrigação Acessória - AIOA, decorrentes de aplicação de multa por omissão de fatos geradores na GFIP, deve levar em consideração o que ficou decidido nos Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP. No presente caso, o AIOP teve excluída da sua base de cálculo o levantamento VD - Vantagens a Diretores e por isso, no AIOA também foi excluída tal verba.

Todavia o paradigma apontado Acórdão n.º 2302-01.163, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, decidiu que a obrigação acessória não é vinculada à obrigação principal, conforme ementa transcrita a seguir:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do Fato Gerador: 30/06/2006*

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

*Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.*

*OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. RELATÓRIOS FISCAIS. INEXISTÊNCIA.*

*Não incorre em cerceamento do direito de defesa o Auto de Infração cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a tipificação infracional, a descrição da conduta infratora perpetrada, os critérios adotados para a quantificação da penalidade pecuniária aplicada, as circunstâncias atenuantes e agravantes da infração, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a perfeita identificação dos motivos e fundamentos da autuação.*

*OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E PRINCIPAIS. INDEPENDÊNCIA. AUTONOMIA.*

*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.*

Dessarte, nos termos da lei, ainda que não tenha ocorrido a obrigação principal ou esta, mesmo tendo ocorrido, já tenha sido adimplida, tais fatos não são suficientes para afastar a observância e/ou os efeitos das obrigações acessórias correlatas impostas pela legislação tributária.

*AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA COM EFEITO DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.*

*Não constitui confisco a imputação de penalidade pecuniária em razão de descumprimento de obrigação acessória de natureza tributária.*

*Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei n.º 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas no art. 150 da CF/88.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. RELEVAÇÃO DA MULTA. REQUISITOS ESSENCIAIS.*

*Constituem-se requisitos essenciais para a concessão do benefício da relevação da multa, previstos no §1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, ser o infrator primário, não ter incorrido em circunstância agravante e ter efetivamente corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 68. ART. 32-A DA LEI Nº 8212/91.*

*RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.*

*Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c' do CTN, sempre que a norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. REQUISITOS OBRIGATORIOSA 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 previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.*

Para concluir, a recorrente diz que o paradigma se manifesta no sentido de que mesmo que não tenha ocorrido a obrigação principal, subsiste ainda a obrigação acessória correlata, de forma que está comprovada a divergência entre os julgados.

Compulsando os autos, vislumbrou-se a similitude da situação fática encontrada nos julgados, qual seja, ambos tratam de Auto de Infração lavrado pelo descumprimento de Obrigação Acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Assim, enquanto o acórdão recorrido traz que a obrigação acessória deve seguir o mesmo destino dado ao Auto de Infração de Obrigação Principal, o Acórdão paradigma é taxativo ao dizer que as Obrigações Acessórias tem autonomia e independência em relação à obrigação principal. Que a obrigação acessória possui fato gerador próprio e a penalidade decorrente do seu descumprimento também possui suporte fático autônomo.

O acórdão recorrido diz que como o julgamento do Auto de Infração de Obrigação Principal decidiu por excluir do lançamento a rubrica VD - VANTAGENS DE DIRETORES, também no Auto de Infração de Obrigação Acessória tal rubrica deve ser excluída, porque os processos são conexos, estando as obrigações vinculadas. Por outro lado, o paradigma diz que a autuação relativa à obrigação acessória é autônoma frente à obrigação principal e não pode apenas com a motivação de ser acessória ter o mesmo destino dado àquela, pois pode subsistir mesmo que não tenha ocorrido a obrigação principal.

### **Segunda Divergência**

Como segunda divergência, a recorrente diz que o acórdão recorrido sustentou sua decisão em acórdão ainda não definitivo na esfera administrativa, já que houve interposição de recurso especial com relação à decisão exarada no processo da obrigação principal. Como paradigma apresenta a decisão tomada nos Embargos de Declaração proferidos no acórdão n.º 301-30.894, proferida pela 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, que julgando caso semelhante decidiu que a decisão proferida em processo principal só pode ser aplicada aos processos conexos após se tornar definitiva. Segue abaixo a ementa do paradigma adotado:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 301-30.894*

*Processo Nº : 18336.000065/00-10*

*Recurso Nº : 127.535 Embargante : PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL*

*Embargada : Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes*

*NORMAS PROCESSUAIS – ACÓRDÃO CONDICIONADO – NULIDADE – A atividade judicante não pode expressar-se de forma condicionada a fato futuro e incerto, em especial de processo administrativo fiscal pendente de julgamento, sob pena de não solucionar a lide proposta ou promover solução que não pode ser açambarcada pela ocorrência futura. Na impossibilidade de ser prolatada decisão considerando a interdependência de processos ou decorrência, é cabível a suspensão do julgamento para aguardar a solução da lide principal.*

*Embargos de Declaração Acolhidos e Providos para anular o Acórdão n.º 301-30.894, de 01/12/2003, e suspender o julgamento até o trânsito em julgado do Processo Administrativo Fiscal n.º 18336.000729/2002-20.*

*EMBARGO ACOLHIDO E PROVIDO*

Compulsando os autos, vislumbrou-se a similitude da situação fática encontrada nos julgados, porque, com efeito, o acórdão recorrido baseou seus argumentos no processo da obrigação principal, cuja decisão ainda não era definitiva na esfera administrativa, enquanto o paradigma expressa que a decisão tomada em processo conexo a outro somente poderá surtir efeito quando for definitiva.

Já cientificada a Contribuinte trouxe em Contrarrazões o que segue:

Está ocorrendo forte confusão na interpretação do acórdão atacado, visto que a multa por infração (descumprimento de dever instrumental) não foi afastada simplesmente em razão da exclusão da obrigação principal apurada no Auto de Infração nº 37.230.011-1, vinculado ao Processo Administrativo nº 15956.000144/2010-24.

A multa foi afastada, porquanto se entendeu que o Fisco não demonstrou a ocorrência de remuneração (pró-labore) a dirigentes da recorrida, o que denota a inexistência de dever de informar e, por conseguinte, de qualquer infração em relação ao evento.

Vejamos!

O Crédito tributário relacionado ao AI nº 37.230.011-1, vinculado ao PA nº 15956.000144/2010-24, diz respeito às contribuições sociais incidentes sobre a folha salarial e demais remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, previstas nos incisos I a III do art. 22 da Lei nº 8.212/91, estando o mesmo identificado no Relatório Fiscal por meio das seguintes siglas:

- **CI – Contribuinte individual;**
- **SE – Segurados Empregados;**
- **VD – Vantagens a Dirigentes.**

Consta do Relatório Fiscal relacionado ao AI nº 37.230.011-1, vinculado ao PA nº 15956.000144/2010-24, que:

“4. Os fatos geradores das contribuições previdenciárias deste Auto de Infração para o período de lançamento referem-se:

4.1. As remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados informados na categoria 01 e aos contribuintes individuais informados na categoria 13 nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Estes fatos geradores estão identificados nos relatórios que compõem este Auto de Infração como levantamentos **SE - SEGURADOS EMPREGADOS** e **CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL**.

4.2. Lançamentos a título de atualização mensal dos valores de mútuos/Brasil Grande S/A., conta contábil ‘400502700102 - CORREÇÃO MONETÁRIA PASSIVA DESPE’, histórico ‘VLR. ATUALIZAÇÃO BRASIL GRANDE DÍVIDA DA C.E.F.’ e

Aos lançamentos a título de despesas na conta 401101310201 – ‘VALOR LOCATIVO REITORIA’, histórico ‘PAGTO P/ FUNDACAO FERNANDO LEE’.

Estes fatos geradores estão identificados nos relatórios que compõem este Auto de Infração como levantamento **VD - VANTAGENS A DIRIGENTES**.” (Grifos do original)

A matéria debatida na referida autuação foi assim julgada:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

**FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

*É improcedente o lançamento na parte em que o fisco não comprova a ocorrência dos fatos geradores.*

**ENTIDADE COM ISENÇÃO CANCELADA POR ATO DO INSS. NECESSIDADE DE NOVO ATO DE SUSPENSÃO DA ISENÇÃO COMO CONDIÇÃO DE VALIDADE DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.**

*Não há necessidade de prévia suspensão da isenção para constituição do crédito relativo à cota patronal em entidade que já não gozava do benefício fiscal, em razão ato cancelatório de isenção com trânsito em julgado.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

**PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

*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.*

**LANÇAMENTOS DECORRENTES DO MESMO MPF. SEGREGAÇÃO POR PERÍODO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não é causa de nulidade a segregação de lançamentos decorrentes de um mesmo MPF por períodos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; e II) **Por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir o levantamento VD - VANTAGENS DE DIRETORES**. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava nulidade por vício formal.

O que ocorre no caso em exame é que não existe informação a ser gerada (dever instrumental), em razão da não demonstração pelo Fisco da ocorrência de remuneração a dirigentes, a título de pró-labore.

Ora, se não existe informação a ser prestada, não existe infração, daí revelar-se contrassenso jurídico a imposição de qualquer multa.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade

Em questão:

**1. Acórdão recorrido excluiu do lançamento os valores pagos a título de vantagens a diretores por entender que o julgamento dos Autos de Infração de Obrigação Acessória - AIOA, decorrentes de aplicação de multa por omissão de fatos geradores na GFIP, deve levar em consideração o que ficou decidido nos Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP.**

**2. Acórdão recorrido sustentou sua decisão em acórdão ainda não definitivo na esfera administrativa, já que houve interposição de recurso especial com relação à decisão exarada no processo da obrigação principal.**

O processo em questão é conexo (mesmas competências e mesmos fatos geradores) àquele lavrado para exigência de obrigação principal, AIOP n. 37.230.0111 (processo n. 15956.000144/2010-24), julgado por meio do Acórdão 2401-003421, conforme supra relatado.

Com relação à segunda questão, entendo que encontra-se superada, uma vez que a decisão administrativa da obrigação principal é definitiva, desde 12 de novembro de 2015, quando negado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Conforme extrato de folhas 1750 do processo 15956.000144/2010-24 já houve encaminhamento para cobrança de valores em 24 de maio de 2016 e não consta recurso do Contribuinte quanto à tal.

O processo em questão é conexo (mesmas competências e mesmos fatos geradores) àquele lavrado para exigência de obrigação principal, AIOP n. 37.230.0111 (processo n. 15956.000144/201024),

No referido julgamento decidiu-se pela exclusão da base de cálculo, em razão da incompleta descrição dos fatos geradores, do levantamento VD – VANTAGENS DE DIRETORES. Assim, deve ser afastado da cálculo da multa os valores concernentes a este levantamento.

Assim, após as retificações promovidas pela DRJ e levando em conta a exclusão acima, a multa no presente lançamento deve ficar restrita à falta de declaração das contribuições patronais incidentes sobre os valores informados na GFIP para o período de 03 a 09/2005.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva