



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16151.720196/2013-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.755 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2022  
**Recorrente** COOPERDATA ADM E PROJ COOP DE PREST. DE SERV EM TECNOL. DA INF. E EM DESENV. E ADM. PROJ. TECNICOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2005

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. FINALIDADE MERAMENTE INFORMATIVA. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual fora efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

**AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA.  
MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.**

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO.  
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO  
TRIBUNAL FEDERAL.**

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”.

**OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÕES  
DISTINTAS.**

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória

**MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE  
BENIGNA.**

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do cálculo da multa os valores relacionados a contribuições sobre valores pagos a cooperativas de trabalho; e b) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991.

(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, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-010.755 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16151.720196/2013-91

## 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. 841 e ss).

Pois bem. Trata o presente processo de Auto de Infração (**AI DEBCAD n.º 37.081.785-0**) de 27/03/2007 e com ciência do Sujeito Passivo em 28/03/2007, conforme **Folha de Rosto do Auto de Infração (fls. 02)**, lavrado em face da referida empresa, em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 3o da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97 e regulamentada pelo RPS (Regulamento da Previdência Social), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, uma vez que, segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 21), não foram informados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O citado Relatório destaca que o Contribuinte não informou em GFIP:

- a) as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (cooperados), no período de 01/1999 a 02/2000 - planilha I (fls. 23);
- b) os valores pagos às cooperativas de trabalho na qualidade de tomadora de serviços, no período de 03/2000 a 09/2004 - planilha II (fls. 24);
- c) as retenções de 11 % sobre as sobras distribuídas aos cooperados, no período de 04/2003 a 06/2005 - planilha III e
- d) as retenções sobre os valores pagos a um grupo específico de cooperados, a título de incentivo ao incremento de produtividade, no período de 04/2003 a 01/2005-planilha IV.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e planilhas I a IV (fls. 22/30) informam como foi calculada a multa autuada, nos termos do art. 32, § 5o da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97, combinado com o art. 284, II do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, equivalente a 100% do valor da contribuição previdenciária não declarada em GFIP, limitado pelo valor definido em função do número de segurados da empresa no § 4o do art. 32 da Lei n.º 8.212/91 e no inciso I do art. 284 do RPS, conforme discriminado em Planilha de fls. 65.

De acordo com a Planilha VI (fls. 29/30), o valor da multa aplicada de **RS 803.788,26 (oitocentos e três mil, setecentos e oitenta e oito reais e vinte e seis centavos)**, corresponde à totalidade do valor devido relativo à contribuição não declarada incidente sobre remunerações pagas aos segurados acima mencionados.

A capitulação da multa observou o disposto no art. 32, § 5o da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97; no art. 284, inciso II, com a redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 09.06.03 e no art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

O valor da multa aplicada obedeceu ao limite máximo por competência, em razão do número de segurados da empresa, conforme disciplina o § 4º, do art. 32 da Lei n.º 8.212 de 24.07.91, de acordo com o disposto no art. 292, inciso I do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 (valor mínimo de R\$ 1.156,95, atualizado pela Portaria Ministerial n.º 342 de 17/08/2006).

Os Anexos I e II relacionam nominalmente todos os cooperados não informados em GFIP (período 01/1999 a 02/2000) e os que não sofreram retenção de 11% sobre distribuição de sobras (período de 04/2003 a 06/2005).

Cientificada da Notificação em 28/03/2007, a empresa apresentou impugnação em 12/04/2007, tempestivamente, através do instrumento de fls. 399/414, juntando documentos (fls. 415/460), com nova juntada em 02/05/2007 (fls. 467/769).

A Impugnante insurge-se contra o Auto de Infração, em epígrafe, apresentando as seguintes razões:

#### DAS PRELIMINARES

##### DO MPF

1. Que houve diversas renovações no prazo de cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal e que muitas vezes eles eram enviados após a data de expiração acarretando a nulidade de todos os atos praticados.

##### DO DIREITO

#### DA AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS AOS COOPERADOS NO PERÍODO DE 01/1999 A 02/2000

2. Relata que a contribuição instituída nos moldes do artigo 10 da Lei Complementar n.º 84/96 sob alíquota de 15% (quinze por cento) do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas está sendo discutida judicialmente no TRF 3a Região (Ação Ordinária n.º 1999.61.00.000129-3 e Ação cautelar n.º 98.0046675-4) e o próprio Manual da GFIP, item 07, pág. 120 dispõe que caso o contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido.
3. Que nos referidos autos foram depositados os valores referentes às contribuições em questão, configurando-se suspensão da exigibilidade, conforme artigo 151, inciso I do CTN.

#### DOS VALORES PAGOS ÀS COOPERATIVAS DE TRABALHO

4. Que atualmente existe ADIN n.º 2.594, interposta pela Confederação Nacional da Indústria, questionando a constitucionalidade do art. 22, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, introduzido pelo art. 10 da Lei n.º 9.876/99; e, assim, por considerar que o tributo se encontra objeto de discussão, seguindo o Manual da GFIP, entende por correto não declarar sob pena de confissão de débito.

#### DAS SOBRAS DISTRIBUÍDAS

5. Transcreve o artigo 287, inciso II, da Instrução Normativa - IN n.º 3 e alega que o dispositivo exclui da tributação as sobras, que apenas são tributadas quando se confundirem com a receita gerada pelo trabalho do cooperado.
6. Que não há como se confundir: remuneração retribui o trabalho do profissional; as "Sobras" representam um excedente, que por determinação legal retornam aos associados. As "sobras" são os valores excedentes referentes aos recursos disponibilizados pelos cooperados as cooperativas e que não foram utilizados pela sociedade, devendo ser devolvidos aos associados. Portanto, não devem ser declaradas em GFIP.

#### DA INEXISTÊNCIA DE VALORES PAGOS A TÍTULO DE INCENTIVO DE PRODUÇÃO

7. Que se operou a presunção de fato gerador de forma totalmente indevida sem amparo em fatos ou provas que pudessem demonstrar as razões de fato expostas pelo Auditor-Fiscal.
8. Não houve demonstração de que os pagamentos feitos à Incentive House tivessem sido utilizados para remuneração dos cooperados.

#### DO PEDIDO

9. A Impugnante requer:
10. Que o presente AI seja declarado improcedente.
11. Que seja excluída a responsabilidade tributária dos sócios sobre tais débitos, haja vista que não haveria qualquer fundamento legal que justificasse a imputação de responsabilidade aos mesmos.
12. Que todas as publicações sejam realizadas em nome do patrono do liquidante.

Em 02/05/2007, a Impugnante requereu juntada dos documentos referentes à Medida Cautelar n.º 98.0046675-4, bem como à Ação Declaratória n.º 1999.61.00000129-3, (fls. 469 a 769).

Em 28/09/2007, os autos foram convertidos em diligência para a Autoridade Fiscal manifestar-se conclusivamente: a) quanto ao alegado pela empresa de que o Manual da GFIP, item 07, página 120 autoriza que, nos casos de discussão judicial, a obrigação de informar cinge-se apenas ao que o contribuinte entende devido e b) quanto aos processos judiciais interpostos pela empresa em face do INSS - Medida Cautelar n.º 98.0046675-4 objetivando o impedimento da aplicação de penalidades ou atuação por parte do INSS por falta de recolhimento das contribuições previstas na Lei Complementar n.º 84/96 até o julgamento da ação principal; Ação Declaratória n.º 1999.6100.00019-3 com objetivo de declarar a inexistência de relação jurídica em face do INSS com relação à Lei Complementar 84/96 e Ação Declaratória de Inconstitucionalidade - ADIN n.º 2594, com pedido de liminar, interposta pela Confederação Nacional da Indústria.

Em resposta, o Termo de Encerramento de Diligência de 20/08/2008, informa que as sentenças proferidas nos processos judiciais mencionados foram favoráveis ao INSS em 06/03/2003, estando, ambas, em grau de recurso de apelação no TRF 3ª Região, conforme consulta ao "site" realizada em 08/08/2008. Com relação à ADIN 2594, a mesma não foi julgada, conforme acompanhamento processual no STF em 08/08/2008.

E conclui que:

"(...) a partir de 01/04/08, por força da Lei 11.457/07, os procedimentos fiscais e processos administrativo-fiscais referentes às contribuições previdenciárias passam a ser regidos pelo Decreto 70.235172 que, no seu artigo 62, determina a suspensão de procedimento fiscal quando houver decisão judicial que versa sobre ordem. O inciso V do artigo 151 do CTN determina que somente a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário e que o disposto no mesmo artigo, conforme o seu parágrafo único, não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Portanto, tendo em vista o exposto acima e também considerando as 2 NFLD (37.056.049-3 e 37.056.053-1) conexas a presente Auto-de-Infração - AI já se encontram julgados procedentes por unanimidade na sessão de 27/09/07 pela 13ª Turma de Julgamento, manifesto pela manutenção do presente AI sem retificação."

Em 29/08/2008, a Impugnante aditou contrarrazões à Diligência Fiscal arguindo:

1. Que se aplica, ao presente caso, a Súmula Vinculante n.º 08, devendo ser declarada a decadência das multas impostas aos supostos fatos geradores anteriores a setembro de 2002.
2. Que o prazo para interposição de defesa deveria ser 30 dias, e não apenas 10 dias como determinado pelo Auditor-Fiscal.
3. Que não prevalecem o artigo 62 do Decreto n.º 70.235/72 e artigo 151 do Código Tributário Nacional, pois não se trata de discussão da suspensão de exigibilidade, mas da violação ou não das normas de preenchimento do Manual da GFIP, em especial, o item 07 - Informação de obrigações discutidas judicialmente, página 120. Assim devem ser observados todos os três processos (Medida Cautelar, Ação Declaratória e ADIN) já citados.
4. E, por fim, requer declaração de improcedência do Auto de Infração e de que as publicações sejam realizadas em nome do patrono.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 841 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, com o reconhecimento da decadência em relação às competências 01/1999 a 11/2001. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2005

**OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.**

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

**DECADÊNCIA PARCIAL. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRAZO SEGUNDO SÚMULA VINCULANTE N.º 8 DO STF E DA FORMA DE CONTAGEM DO ART. 173, I, DO CTN.**

A exigibilidade das obrigações acessórias decorre do interesse da fiscalização, razão pela qual, em face da inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei n.º 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF n.º 08, aplica-se às mesmas o disposto no Código Tributário Nacional. No caso de atuações referentes a obrigações acessórias, aplica-se o prazo decadencial estipulado no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

**RELATÓRIO VÍNCULOS. RELATÓRIO REPLEG.**

Em razão de os relatórios "VÍNCULOS - Relação de vínculos" e "REPLEG - Relatório de Representantes Legais" visarem a atender o disposto na LEF - Lei de Execuções Fiscais (Lei n.º 6.830/80), qualquer correção deve restringir-se aos dados referentes à pessoa, ao cargo que ela ocupava, quando da ocorrência dos fatos geradores e ao período de atuação. Ademais, não implica nenhuma cobrança imediata e servirá apenas na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa e execução fiscal, quando eventual responsabilidade será devidamente apurada.

**LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.**

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c", do CTN).

**INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.**

O Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 23, inciso II, com a redação dada pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, determina que as intimações sejam feitas por via postal ou por qualquer outro meio com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Inexistindo previsão legal para intimação em endereço diverso, indefere-se o pedido de endereçamento de intimações ao escritório dos procuradores.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 865 e ss), respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

1. Que a contribuição instituída nos moldes do artigo 1º da Lei Complementar n.º 84/96, sob alíquota de 15% (quinze por cento) do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas, está sendo discutida judicialmente no TRF 3ª Região (Ação Ordinária n.º 1999.61.00.000129-3 e Ação cautelar n.º 98.0046675-4) e o próprio Manual da GFIP, item 07, pág. 120, dispõe que, caso o contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido;
2. Que a ADIN n.º 2.594, interposta pela Confederação Nacional da Indústria, questiona a constitucionalidade do art. 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, introduzido pelo art. 1º da Lei n.º 9.876/99; e, assim, por considerar que o tributo se encontra objeto de discussão, seguindo o Manual da GFIP, entende por correto não declarar, sob pena de confissão de débito;
3. Que as "sobras" são valores excedentes referentes aos recursos disponibilizados pelos cooperados às cooperativas e que não foram utilizados pela sociedade, devendo ser devolvidos aos associados, não devendo ser declaradas em GFIP;
4. Que não houve demonstração de que os pagamentos feitos à Incentive House tivessem sido utilizados para remuneração dos cooperados;
5. Ausência de corresponsabilidade tributária dos sócios da cooperativa;
6. Ao fim, requer a desconstituição do débito reclamado.

Em sessão realizada no dia 15 de fevereiro de 2016, os membros do colegiado, por meio da Resolução n.º **2401-000.480** (e-fls. 966 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] **3. DAS PRELIMINARES**

3.1. **DEPENDÊNCIA DE JULGAMENTO DE NOTIFICAÇÕES FISCAIS DE LANÇAMENTO DE DÉBITO CONEXAS.**

Antes de adentrarmos a cognição meritória referente ao vertente Auto de Infração, merece ser levado em consideração que a obrigação principal decorrente dos mesmos fatos geradores objeto do vertente lançamento houve-se por formalmente lançada mediante as seguintes Notificações Fiscais de Lançamento de Débito - NFLD, lavradas na mesma ação fiscal.

- DEBCAD n.º 37.056.049-3 - PAF n.º 35464.001491-2007-18;
- DEBCAD n.º 37.056.050-7 - PAF n.º 35464.001489/2007-49;
- DEBCAD n.º 37.056.051-5 - PAF n.º 35464.001488/2007-02;

- DEBCAD n.º 37.056.052-3 – PAF n.º
- DEBCAD n.º 37.056.053-1 - PAF n.º 35464.001493/2007-15;

*“Não se tolera, em direito processual, que uma mesma lide seja objeto de mais de um processo sucessivamente.” (Humberto Theodoro Júnior)*

Avulta das circunstâncias do presente caso que o *veredictum* a ser proferido no vertente Processo Administrativo Fiscal depende visceralmente do desfecho definitivo a que alcançar o julgamento dos Processos Administrativos Fiscais acima citados.

Por tais razões, como medida de reconhecida prudência e visando a se evitar a proliferação de decisões conflitantes, pautamos pela conversão do julgamento em Diligência Fiscal, para que se aguarde o Trânsito em Julgado de todos os Processos Administrativos Fiscais acima citados, a saber, PAF n.º 35464.001491-2007-18 (NFLD n.º 37.056.049-3); PAF n.º 35464.001489/2007-49 (NFLD n.º 37.056.050-7, PAF n.º 35464.001488/2007-02 (NFLD n.º 37.056.051-5), PAF n.º 35464.001493/2007-15 (NFLD n.º 37.056.053-1) e PAF (NFLD n.º 37.056.052-3).

**PARA QUE NÃO RESTEM DÚVIDAS, A DILIGÊNCIA DEVE SER CONCLUÍDA COM A JUNTADA AOS PRESENTES AUTOS DE CÓPIA DA DECISÃO DEFINITIVA PROFERIDA EM CADA UM DOS PROCESSOS ACIMA MENCIONADOS.**

Na sequência, antes de os autos retornarem a esta Corte Administrativa, deve ser promovida a ciência do resultado da Diligência Fiscal ora requestada ao Sujeito Passivo, para que este, desejando, possa se manifestar nos autos do processo, no prazo normativo.

#### **4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, voto pela CONVERSÃO do julgamento em DILIGÊNCIA, até que se conclua, no âmbito administrativo, o julgamento da demanda objeto dos Processos Administrativos Fiscais os Processos Administrativos Fiscais acima citados, a saber, PAF n.º 35464.001491-2007-18 (NFLD n.º 37.056.049-3); PAF n.º 35464.001489/2007-49 (NFLD n.º 37.056.050-7, PAF n.º 35464.001488/2007-02 (NFLD n.º 37.056.051-5), PAF n.º 35464.001493/2007-15 (NFLD n.º 37.056.053-1) e PAF (NFLD n.º 37.056.052-3), devendo ser acostadas aos presentes autos cópia das decisões definitivas em apreço.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborada a Informação Fiscal de e-fl. 1056, acompanhada dos documentos de e-fls. 978 e ss.

Regularmente intimado acerca da Informação Fiscal, o contribuinte não manifestou.

Em seguida, tendo em vista cumprimento do disposto na Resolução de e-fls. 966/971, e considerando que o Relator não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados à 1ª TO/4ª Câmara/2ª Seção, para novo sorteio, tendo sido redistribuídos a este Conselheiro, para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

#### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

## **2. Do pedido de intimação pessoal do patrono.**

O contribuinte, em seu petitório recursal, protesta pela intimação pessoal de seu patrono. Para tanto, requer sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo, expedidas em nome do seu advogado.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria n.º 343/2015, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto n.º 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF n.º 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF n.º 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

## **3. Relatório de Representantes Legais (REPLEG) e Relação de Vínculos (VÍNCULOS).**

O sujeito passivo, em seu recurso, requer a exclusão das pessoas físicas apontadas na NFLD como responsáveis tributários, sob pena de ofender os artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

Contudo, verifico que, no caso em questão, apenas a pessoa jurídica foi autuada, tanto é assim, que nenhum sócio foi cientificado pessoalmente. A relação de sócios constantes nas e-fls. 08 e ss, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas e nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

A questão, inclusive, já foi objeto de Súmula neste Conselho:

Súmula CARF n.º 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, trata-se de matéria substancialmente alheia ao presente lançamento, não tendo sido instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

Rejeito, portanto, a alegação do sujeito passivo a esse respeito.

## **4. Mérito.**

Conforme narrado, trata o presente processo de Auto de Infração (**AI DEBCAD n.º 37.081.785-0**) de 27/03/2007 e com ciência do Sujeito Passivo em 28/03/2007, conforme **Folha de Rosto do Auto de Infração (fls. 02)**, lavrado em face da referida empresa, em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 3o da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97 e regulamentada pelo RPS (Regulamento da Previdência Social), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, uma vez que, segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 21), não foram informados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Segundo consta no Relatório Fiscal (e-fl. 24), o Contribuinte não informou em GFIP: **a)** as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (cooperados), no período de 01/1999 a 02/2000 - planilha I (fls. 23); **b)** os valores pagos às cooperativas de trabalho na qualidade de tomadora de serviços, no período de 03/2000 a 09/2004 - planilha II (fls. 24); **c)** as retenções de 11 % sobre as sobras distribuídas aos cooperados, no período de 04/2003 a 06/2005 - planilha III e **d)** as retenções sobre os valores pagos a um grupo específico de cooperados, a título de incentivo ao incremento de produtividade, no período de 04/2003 a 01/2005-planilha IV.

Pois bem. A Lei n.º 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei n.º 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis n.º 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Para além do exposto, cabe destacar que esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal. Assim, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Em outras palavras, a sorte do DEBCAD de obrigação acessória, que integra o presente processo, por congruência lógica, deve seguir o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais.

Assim, não cabe rediscutir, no âmbito deste processo e que diz respeito ao lançamento de obrigação acessória, o mérito da obrigação principal correlata, descabendo neste foro, portanto, a retomada dos questionamentos apresentados e bem examinados no processo próprio, cabendo apenas o exame das alegações concernentes aos fatos que serviram de motivação fiscal para o reconhecimento do descumprimento da presente obrigação acessória, bem como eventuais reflexos decorrentes do reconhecimento da ausência de fato gerador de contribuições previdenciárias.

Isso porque, conforme visto, a empresa foi autuada por ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 68).

Dessa forma, considerando a informação de que a obrigação principal decorrente dos mesmos fatos geradores objeto do vertente lançamento houve-se por formalmente lançada mediante as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito NFLD DEBCAD n.º 37.056.052-3, n.º 37.056.049-3 (contribuições da empresa), n.º 37.056.053-1 (contribuições dos segurados), n.º 37.056.051-5 e n.º 37.056.050-7 (contribuições da empresa), lavradas na mesma ação fiscal, o julgamento da presente lavratura deve ocorrer analisando os reflexos dos processos relativos à exigência da obrigação principal.

Tendo em vista a vinculação de referida obrigação acessória (AIOA) com o lançamento de obrigação principal (AIOP), cujas informações necessárias ao julgamento não constavam nos autos, em oportunidade anterior, os autos foram convertidos em diligência, para que fossem prestadas as informações necessárias ao julgamento do presente processo, de obrigação acessória.

Em sessão realizada no dia 15 de fevereiro de 2016, os membros do colegiado, por meio da Resolução n.º **2401-000.480** (e-fls. 966 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] **3. DAS PRELIMINARES**

**3.1. DEPENDÊNCIA DE JULGAMENTO DE NOTIFICAÇÕES FISCAIS DE LANÇAMENTO DE DÉBITO CONEXAS.**

Antes de adentrarmos a cognição meritória referente ao vertente Auto de Infração, merece ser levado em consideração que a obrigação principal decorrente dos mesmos fatos geradores objeto do vertente lançamento houve-se por formalmente lançada mediante as seguintes Notificações Fiscais de Lançamento de Débito - NFLD, lavradas na mesma ação fiscal.

- DEBCAD n.º 37.056.049-3 - PAF n.º 35464.001491-2007-18;
- DEBCAD n.º 37.056.050-7 - PAF n.º 35464.001489/2007-49;
- DEBCAD n.º 37.056.051-5 – PAF n.º 35464.001488/2007-02;
- DEBCAD n.º 37.056.052-3 – PAF n.º
- DEBCAD n.º 37.056.053-1 - PAF n.º 35464.001493/2007-15;

*“Não se tolera, em direito processual, que uma mesma lide seja objeto de mais de um processo sucessivamente.” (Humberto Theodoro Júnior)*

Avulta das circunstâncias do presente caso que o *verdictum* a ser proferido no vertente Processo Administrativo Fiscal depende visceralmente do desfecho definitivo a que alcançar o julgamento dos Processos Administrativos Fiscais acima citados.

Por tais razões, como medida de reconhecida prudência e visando a se evitar a prolação de decisões conflitantes, pautamos pela conversão do julgamento em Diligência Fiscal, para que se aguarde o Trânsito em Julgado de todos os Processos Administrativos Fiscais acima citados, a saber, PAF n.º 35464.001491-2007-18 (NFLD n.º 37.056.049-3); PAF n.º 35464.001489/2007-49 (NFLD n.º 37.056.050-7, PAF n.º 35464.001488/2007-02 (NFLD n.º 37.056.051-5), PAF n.º 35464.001493/2007-15 (NFLD n.º 37.056.053-1) e PAF (NFLD n.º 37.056.052-3).

**PARA QUE NÃO RESTEM DÚVIDAS, A DILIGÊNCIA DEVE SER CONCLUÍDA COM A JUNTADA AOS PRESENTES AUTOS DE CÓPIA DA DECISÃO DEFINITIVA PROFERIDA EM CADA UM DOS PROCESSOS ACIMA MENCIONADOS.**

Na sequência, antes de os autos retornarem a esta Corte Administrativa, deve ser promovida a ciência do resultado da Diligência Fiscal ora requestada ao Sujeito Passivo, para que este, desejando, possa se manifestar nos autos do processo, no prazo normativo.

#### **4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, voto pela CONVERSÃO do julgamento em DILIGÊNCIA, até que se conclua, no âmbito administrativo, o julgamento da demanda objeto dos Processos Administrativos Fiscais os Processos Administrativos Fiscais acima citados, a saber, PAF n.º 35464.001491-2007-18 (NFLD n.º 37.056.049-3); PAF n.º 35464.001489/2007-49 (NFLD n.º 37.056.050-7, PAF n.º 35464.001488/2007-02 (NFLD n.º 37.056.051-5), PAF n.º 35464.001493/2007-15 (NFLD n.º 37.056.053-1) e PAF (NFLD n.º 37.056.052-3), devendo ser acostadas aos presentes autos cópia das decisões definitivas em apreço.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborada a Informação Fiscal de e-fl. 1056, acompanhada dos documentos de e-fls. 978 e ss.

Analisando os esclarecimentos trazidos na Informação Fiscal de e-fl. 1056, bem como os documentos de e-fls. 978 e ss, tem-se que os DEBCAD's que deram origem à presente acusação fiscal, foram julgados no âmbito deste Conselho, tendo sido decidido o que segue:

PROCESSO	DEBCAD	DESCRIÇÃO	SITUAÇÃO
35464.001488/2007-02	<b>NFLD - DEBCAD n.º 37.056.051-5</b> 01/1997 – 12/1998	Trata-se de crédito lançado pelo AFPS - Auditor Fiscal da Previdência Social, matrícula n.º. 1.259.385, contra a empresa em epígrafe, a qual deixou de recolher em época própria as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas pela cooperativa aos seus cooperados pelos serviços prestados a pessoas jurídicas por seu intermédio.	“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário”.
35464.001489/2007-49	<b>NFLD – DEBCAD n.º 37.056.050-7</b> 04/2003 – 01/2005	O presente processo refere-se à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 27/03/2007 e cientificada ao sujeito passivo em 28/03/2007, relativa às contribuições que deveriam ter sido retidas dos contribuintes individuais, incidentes sobre os valores pagos a título de premiação de incentivo, operacionalizada pela empresa Incentive House S/A, nas competências de 04/2003 a 01/2005.	“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado”.  Obs: O débito em discussão foi objeto de parcelamento da reabertura da Lei n.º11.941/2009, promovido pelo art. 17 da Lei

		O procedimento fiscal está amparado no que prescreve o artigo 33 e seus parágrafos da Lei n.º 8.212/91.	12.865/2013.
35464.001491/2007-18	<b>NFLD – DEBCAD n.º 37.056.049-3</b> 03/2000 – 09/2004	Trata-se de crédito lançado por Auditor Fiscal da Previdência Social – AFPS, referente as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social correspondentes à parte da empresa incidentes sobre os valores constantes nas notas fiscais pagas a outra Cooperativa pela Cooperativa, neste ato, equiparada a empresa. A contribuição foi instituída pela Lei n.º 9.876/99 que, a partir de 03/00, obriga as empresas recolherem 15% sobre o valor pago às cooperativas que lhes prestam serviços.	“ACORDAM os membros do Colegiado por maioria de votos, em acatar a preliminar de decadência até a competência 02/2002, inclusive, nos termos do Art. 150, § 4º, CTN. Votou pelas conclusões Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Vencidos os conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Carlos Alberto Mees Stringari que votaram com base no Art. 173, I, CTN. No mérito, por maioria de votos, determinar o recálculo da multa de mora com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao Art. 35, caput, da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte, vencido na questão da multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Resultado: Recurso Especial do Procurador Negado POR UNANIMIDADE”.
35464.001492/2007-62	<b>NFLD – DEBCAD n.º 37.056.052-3</b> 01/1999 – 02/2000	Trata-se de crédito constituído referente as contribuições a Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações pagas pela cooperativa aos seus cooperados pelos serviços prestados a pessoas jurídicas por seu intermédio no período de 01/1999 a 02/2000, instituídas pela Lei Complementar 84/1996 com vigência de 05/0996 a 02/2000.	“Face o exposto, considerando tudo o mais que dos autos consta, proponho o cancelamento do débito em questão, por motivo de decadência total do mesmo assim como o encaminhamento de cópia ao contribuinte deste relatório, para simples ciência e posteriormente seu arquivamento”.
35464.001493/2007-15	<b>NFLD – DEBCAD n.º 37.056.053-1</b> 04/2003 – 06/2005	Trata-se de crédito lançado pelo AFPS — Auditor Fiscal da Previdência Social, matrícula n.º. 1.259.385, contra a empresa em epígrafe, referente as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social por parte dos contribuintes individuais (cooperados), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a eles e não recolhidas. A Cooperdata descontou somente os 11% sobre os valores pagos constantes nas folhas de pagamento normal, mas não descontou as contribuições sobre as sobras	“Acordam os membros da 13ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido”.

		distribuídas.	
--	--	---------------	--

Dessa forma, uma vez que já fora julgada por este Conselho as autuações nas quais foram efetuados os lançamentos das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento destas é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

Assim, trazendo o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais para o caso dos autos, considerando que a decisão recorrida já reconheceu a decadência parcial do presente crédito tributário, notadamente em relação às competências 01/1999 a 11/2001, nos termos do art. 173, I, do CTN, entendo que o lançamento em epígrafe merece reparos, a fim de excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes aos valores brutos das notas fiscais/faturas de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991).

Isso porque, trata-se de matéria já decidida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), que reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada no RE 595.838, transitado em julgado em 11/03/2015, para o qual firmou a Tese de Repercussão Geral nº 166:

É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Cabe destacar que as decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, existindo decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991), esta Turma deve reproduzir o conteúdo de tal decisão em seus acórdãos.

E a observância ao que restara decidido pelo STF, na Tese de Repercussão Geral nº 166, é imperativa, ainda que se considere que os processos vinculados às obrigações principais tenham sido julgados de forma desfavorável, antes do trânsito em julgado do RE 595.838, ocorrido em 11/03/2015, ou mesmo que a matéria não tenha sido expressamente apreciada, em razão do reconhecimento da decadência, como matéria prejudicial e impeditiva do exame de mérito.

**Já em relação aos valores remanescentes, não considerados neste voto, quanto à obrigação acessória em comento, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental, sendo este ônus do sujeito passivo.**

A propósito, não é possível confundir as obrigações principal e acessória.

Isso porque, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte ou responsável (sujeito passivo) e o fisco (sujeito ativo), tem aquele duas obrigações para com este: uma obrigação denominada principal que é a de verter contribuições para a Seguridade Social;

outra, denominada acessória, distinta da primeira, que decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (art. 113 do CTN.)

Nesses termos, 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.

O descumprimento da obrigação principal dá ensejo, portanto, à constituição do crédito previdenciário, com a exigência do principal não recolhido acrescido de multa e juros moratórios; enquanto o descumprimento da obrigação acessória tem como consequência a lavratura do Auto de Infração, exigindo a penalidade prevista para cada tipo de infração.

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 § 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 consequente 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 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.

Ademais, a multa aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas no artigo 32, inciso IV da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, e §§ 30 e 9º, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inc. IV e §§ 2º, 3º e 40 do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

Dessa forma, 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.

Cabe pontuar, ainda, que as informações constantes do documento de que trata o inciso IV, são de extrema importância, pois servem como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, bem como compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários (art. 32, § 2º, da Lei n.º 8.212/91).

Como consequência da incorreção da GFIP, tem-se que: (i) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados relativamente às contribuições devidas pela empresa, e (ii) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados para fins de cálculo e concessão de benefícios aos segurados do RGPS.

Para além do exposto, conforme assentado pela decisão recorrida, 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 n.º 148).

Esclarecidos os pontos acima, entendo que, adicionalmente, é necessário determinar, por força do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Veamos o que consta na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na "Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN N.º 502/2016 - o item o item 1.26,"c":

### 1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benéfica da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

\*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benéfica (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN (“ O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”).

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa

moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Para além do exposto, conforme voto proferido no Acórdão nº 9202-009.753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de Relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, embora a penalidade decorrente de descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, não tenha sido expressamente tratada no Parecer SEI 11315/2020, como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, é de rigor que, em obediência ao disposto no art. 106, II, "c", do CTN, haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

A propósito, destacam-se os seguintes excertos extraídos do *decisum*:

[...] Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, uma já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos

fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo

da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Dessa forma, os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09.

E, ainda, os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei.

Ante o exposto, no presente caso, também se faz necessário determinar o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Por fim, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes aos valores brutos das notas fiscais/faturas de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991); (ii) determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os

§§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite