



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17546.001074/2007-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.448 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente LF DO VALE SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL SÚMULA VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91 e determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. PARTE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CANCELADA. INSUBSISTÊNCIA PARCIAL DA PENALIDADE.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (CFL 68). Por outro lado, deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico, pois a penalidade CFL 68 guarda estrita ligação com o crédito tributário de obrigação principal.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. EXCLUSÃO.

A legislação previdenciária prevê que a multa CFL 68 corresponde a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada (com a limitação prevista em lei). Sendo assim, a partir do momento que o contribuinte passou a estar incluído no SIMPLES, deixou de ser devida a contribuição patronal e para o SAT/RAT nos moldes da Lei nº 8.212/91. Desta feita, tais valores não podem compor a base de cálculo da multa CFL 68 justamente por não serem um “valor devido”, como exige a norma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência para reconhecer extintas as competências de 07/1999 a 01/2000. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da presente multa os valores apurados na planilha IIa (fls. 647/650), por se referirem a período em que a recorrente encontrava-se sob a sistemática de tributação do SIMPLES e para excluir da base de cálculo da presente multa a parcela dos valores apurados na planilha IIb (fls. 651/654) que corresponde aos créditos controlados na NFLD 37.036.650-6, em razão da declaração de nulidade desta.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de retorno de diligência determinada por esta Turma na sessão de 03/12/2019. Sendo assim, utilizo mesmo relatório elaborado por ocasião da Resolução nº 2201-000.391 (fls. 1527/1536):

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1354/1387, interposto contra decisão da DRJ em Campinas/SP de fls. 1341/1349, a qual julgou procedente, com relevação parcial, o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68) conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.036.652-2, de fls. 02/08, lavrado em 30/11/2006, referente ao período de 07/1999 a 09/2006 com ciência da RECORRENTE em 01/12/2006, conforme AR (sic) de fls. 41/42.

O crédito objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 284, inciso II, do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 24.111,07.

Dispõe o relatório da infração e da aplicação da multa (fls. 5/6) que a contribuinte elaborou e apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, conforme demonstrado no Anexo I (fls. 14/40). Da análise das referidas planilhas, constata-se que a planilha intitulada “anexo Ia” (fls. 18/29) é relativa aos valores de contribuições previdenciárias, parte patronal e SAT/RAT, não declaradas em GFIP. Já a planilha intitulada “anexo Ib” (fls. 30/40) é relativa aos valores de contribuições previdenciárias, parte segurados (limitados ao teto), não declaradas em GFIP.

Para o cálculo da multa (planilha de fls. 14/17), a fiscalização somou os valores obtidos nas planilhas Ia e Ib. Assim, aplicou sobre o valor da contribuição não

declarada a multa correspondente a 100%, respeitando o limite legal, por competência, em razão do número de segurados da empresa.

Além do presente débito, a fiscalização deu origem aos seguintes lançamentos (fl. 12):

- NFLD 37.036.651-4 (processo nº 17546.001080/2007-31): referente à contribuição patronal, SAT/RAT e Terceiros incidentes sobre rubricas não declaradas em GFIP nas competências 06, 07, 11 e 12/2000 (Levantamento DCN), além do Levantamento FNO (Folha de pagamento não recolhida, mas declarada em GFIP), no período de 06/1999 a 13/2000, e do Levantamento DAL (diferença de acréscimos legais) na competência 03/2000;
- NFLD 37.036.649-2 (processo nº 17546.001076/2007-72): verifica-se dos relatórios fiscais anexos ao processo nº 17546.001080/2007-31 que a mencionada NFLD é relativa à parte dos segurados empregados – Levantamento FNO;
- NFLD 37.036.650-6 (processo nº 17546.001075/2007-28): verifica-se dos relatórios fiscais anexos ao processo nº 17546.001080/2007-31 que a mencionada NFLD é relativa à parte dos segurados empregados – Levantamento DCN;
- AI 37.036.653-0 (processo nº 17546.001079/2007-14): conforme informação trazida pelo contribuinte em sua defesa, este auto de infração foi lavrado por irregularidade na GFIP.

Tendo em vista que os três últimos processos não foram sorteados a este Conselheiro Relator, apenas foi possível identificar os seus respectivos números processuais através do sistema COMPROT.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 48/54, acompanhada da documentação de fls. 55/627 em 15/12/2006. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campinas/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A empresa autuada apresentou DEFESA alegando em síntese:

- a) Que a sócia quotista Renata Egido Volu não pertence ao quadro de sócios desde 30/06/06;
- b) Que os juros calculados conforme NFLD 37.036.649-2 não estão de acordo com IN INSS/DC nº 100/2003 artigo 511, inciso II e letra “e” que prevê juro de 1% am;
- c) Que as GFIP incorretas que motivaram auto de infração já foram corrigidas, conforme cópias em anexo;

- d) Que o pagamento de 1/3 de férias aos empregados não está inserido no contexto do Inciso II do artigo 195 da Constituição Federal, não devendo portanto ser objeto de incidência de contribuição;
- e) Que o artigo 144 da CLT diz que o abono de férias quando não exceder a vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado, levando a concluir que não incide previdência sobre a verba paga a título de um terço de férias;
- f) Que o auxílio moradia é opcional e não possui natureza salarial, sendo indispensável para o desempenho da função;
- g) Que equivocou-se o ilustre fiscal ao fazer incidir as contribuições sobre verbas indenizatórias: multas de rescisão, e multas relativas ao artigo 9º da lei 7.238, dispensa sem justa causa;
- h) Que quanto às retenções havidos dos segurados empregados e não recolhidas, que está apurando os valores corretos para providenciar o recolhimento;
- i) Que tem um crédito de R\$ 23.302,18 na competência maio 2003, e requer seja compensado com o débito a ser apurado, conforme consta em conta corrente e não foi reconhecido pelo auditor fiscal.

Junta cópia de conta corrente da competência 05.2003 às folhas 56.

Junta GFIP de folhas 57 a 625 relativas às competências:

01.2004 a 10.2006 e

02.2000 a 13.2003.

Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRJ em Campinas/SP entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, para que o auditor atuante se manifestasse sobre as alegações de fato apontadas na defesa e examinasse as GFIPs apresentadas (fl. 634).

Em resposta, o auditor apresentou a manifestação de fl. 658, alegando o seguinte:

1. Quanto a correção das GFIP emitidas, segundo Anexo I, temos a informar que as GFIP anexas a este processo (folhas 65 a 625) são resumos de retificações, não contém as remunerações individuais dos segurados, para a Previdência Social e nem os descontos efetuados. Isto posto, consultamos o sistema (arquivo DCBC) e constatamos que os lançamentos incorretos foram corrigidos parcialmente. Excluímos do Auto de Infração as competências que foram corrigidas integralmente, o que gerou o Anexo II o qual apura o valor de R\$ 14.903,47 a ser lançado, referente a este Auto de Infração.
2. Anexamos, por amostragem, algumas cópias(telas) de nosso sistema comprovando que diversas remunerações não foram corrigidas, sendo a maior parte referente a autônomos. Informamos ainda que os autônomos que deveriam ser lançados em GFIP referem-se a Maria I.M. Barreiro(procuração pública) e Maria I.E. Ruiz c que administram a empresa. Na folha de pagamento a remuneração delas aparece como pro labore e elas não são sócias da empresa, além disto constamos que elas administram também outras empresas no mesmo local. Isto posto, a remuneração delas deverá ser lançadas em GFIP como

autônomos. Lembramos ainda que mesmo que fosse realmente pró labore também deveria ser lançado em GFIP.

3. Diante do acima exposto, sendo que os erros de lançamento em GFIP foram corrigidos parcialmente, informamos que o valor deste Auto de Infração, conforme anexo II, passou de R\$ 24.111,07 para R\$ 14.903,47(Quatorze a mil novecentos e quarenta e três reais e quarenta e sete centavos).

Deste modo, considerando que o RECORRENTE retificou, parcialmente, as GFIPs objetos do auto de infração, parte da multa foi relevada.

Assim, a fiscalização elaborou as planilhas de fls. 647/656 (Anexos II, IIa e IIb), indicando, por competência, as remunerações que não foram corrigidas pelas novas GFIPs, sobre as quais foi mantida a multa, que passou a abranger o período de 07/1999 a 11/2005.

Alerta-se que a retificação realizada pela RECORRENTE reduziu o auto de infração de R\$ 24.111,07 para R\$ 14.903,47.

Em resposta às considerações da fiscalização, a RECORRENTE apresentou nova manifestação de fls. 660/663, informando que, no prazo para impugnação, não teve tempo hábil para retificar todas as GFIPs, mas que naquela oportunidade estava juntando novas GFIPs retificadoras (fls. 677/1.337). Da mesma forma, requereu a relevação da multa, com fundamento no § 1º do artigo 291 do RPS aprovado pelo decreto 3.048/99.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campinas/SP julgou procedente o lançamento com relevação parcial da multa aplicada, conforme ementa abaixo (fls. 1341/1349):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 30/11/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP INCORRETA. INFRAÇÃO.

Deixar a empresa de informar mensalmente através de GFIP, os dados correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constitui infração na forma da lei.

MULTA APLICADA. RELEVAÇÃO

A multa aplicada será relevada se presentes os pressupostos contidos no artigo 291 do RPS, aprovado pelo decreto 3.048/99.

Lançamento Procedente

Conforme consta no voto do acórdão recorrido, a autoridade julgadora acolheu a nova planilha elaborada pela fiscalização após a diligência para o cálculo da multa de R\$ 14.903,47 (fls. 647/656).

Ademais, em razão das novas GFIPs retificadoras apresentadas com a segunda defesa (fls. 677/1.337), observou que elas se referem ao período de 06/2001 a

03/2003, ao passo que a penalidade mantida abrange a competência de 07/1999 a 11/2005, conforme planilhas de fls. 647/656. Desta forma, ao cotejar esta planilha com a nova documentação apresentada, verificou que apenas 3 competências poderiam ser aproveitadas, 01/2002, 02/2002 e 06/2002, e ainda assim de forma parcial, conforme quadro abaixo (fl. 1348):

COMP.	NOME	REMUNERAÇÃO GFIP		REMUNERAÇÃO	MULTA	
		ORIGINAL	RETIFICADA	CORRETA	ORIGINAL (22% + 8%)	REMANESCENTE (22% + 8%)
jan/02	Sueli A.S. Pezzotto	R\$ 1.097,85	R\$ 1.483,86	R\$ 1.486,02	R\$ 115,80	R\$ 0,65
fev/02	Wanda A.M. Silva	R\$ 930,78	R\$ 1.063,49	R\$ 1.070,03	R\$ 39,81	R\$ 1,96
jun/02	Maria A. Macedo	R\$ 0,00	R\$ 10,05	R\$ 10,25	R\$ 3,02	R\$ 0,06
				TOTAL =	R\$ 158,63	R\$ 2,67

Desta forma, subtraiu o valor de R\$ 155,96 (R\$ 158,63 – R\$ 2,67) da multa retificada pelo auditor quando das análises das GFIP apresentadas na primeira defesa (R\$ 14.903,47), e entendeu por reduzir a penalidade para R\$ 14.747,51.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 08/07/2008, conforme AR de fls. 1351, apresentou o recurso voluntário de fls. 1354/1387 em 01/08/2008.

Em suas razões, alegou, resumidamente, o seguinte:

- a) Que as autônomas Maria Barreiro e Maria Ruiz, assim identificadas pela fiscalização, sobre as quais não foram recolhidas a devida contribuição, seriam na verdade diretoras-empregadas, e esta informação foi retificada em GFIP. Assim, entendeu que toda multa lançada como autônomo deve ser eliminada;
- b) As insuficiências de recolhimento lançadas e devidas foram prontamente pagas. Entretanto existem omissões em GFIP apontadas pelo Auditor Fiscal, que na realidade não são localizáveis, daí porque não foi possível informá-las em GFIPs/SEFIP.
- c) Assim, analisou as divergências apontadas em diversas competências (fls. 1357/1367);
- d) Acostou aos autos folhas de pagamento (fls. 1388/1509) para embasar seu argumento de que diversos valores utilizados pela fiscalização como “Diferença de folha x GFIP” não constavam nas folhas de pagamento. Assim, desconhece a existência de diversos valores utilizados na base da multa;
- e) A fiscalização não demonstrou como apurou os valores que serviram de base para o lançamento, já que em diversas competências os valores constatados pela fiscalização não batem com o informado em GFIP nem com o constante em Folha de Pagamento, fazendo com seja desconhecida qual foi a rubrica computada na base de cálculo;
- f) Se insurge contra as contribuições lançadas sobre: (i) indenização (multa) do art. 477, §8º, da CLT; (ii) décimo terceiro; (iii) multa do art. 9º da Lei nº 7.238/84; (iv) auxílio moradia;

- g) Em diversas passagens de sua defesa, reclama da ausência de esclarecimentos a respeito de como a autoridade fiscal apurou os valores que serviram de base para a multa. Afirma ser *“gritante a falta de esclarecimentos. E, por falta de esclarecimentos da origem e a indicação em que documentos foram encontradas as bases de cálculo das diferenças, vê-se a signatária cerceada do seu direito constitucional de defesa”* (fl. 1367). Assim, não foi possível exercer o seu direito de defesa;
- h) Com relação aos débitos de contribuições apurados e inseridos no Anexo Ib (fls. 30/40), que serviram de base para a presente multa, informou que uma grande parcela desses valores teve origem na NFLD nº 37.036.650-6 (processo nº 17546.001075/2007-28). No entanto, quando da análise da impugnação apresentada naqueles autos, a DRJ considerou nulo o lançamento e cancelou o referido débito (fls. 1510/1517). Assim, esses valores também deveriam ser expurgados da base da presente multa (elaborou quadro de fls. 1368/1369 para demonstrar os valores que serviram de multa nestes autos e os apurados na NFLD nº 37.036.650-6);
- i) Apontou que os valores constantes do Anexo Ia (fls. 18/29), computados na base da presente multa, são relativos às contribuições patronais e SAT/RAT incidentes sobre as remunerações pagas no período de 07/1999 a 09/2006. Contudo, afirmou ser optante pelo SIMPLES desde 05/2000, fato reconhecido pela autoridade fiscal nos autos da NFLD nº 37.036.650-6 (fls. 1518/1520). Desta forma, por não contribuir sobre a parte patronal, não poderia haver a correspondente multa por omissão desses valores em GFIP;
- j) Afirmou que as alterações da redação do art. 284 do Decreto nº 3.048/99, promovidas pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/2003, não pode ser invocado na medida em que ultrapassou os limites da norma legal (art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91), pois ampliou as possibilidades de aplicação da multa nos casos de substituição da parte patronal, hipótese, esta, não prevista na lei;
- k) Ademais, esta modificação promovida pelo Decreto nº 4.729/2003 não poderia retroagir para atingir fatos pretéritos; e
- l) Alegou a decadência do período 07/1999 a 10/2001.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

Da conversão em diligência pelo CARF

Quando da análise do caso, esta Colenda Turma resolveu converter o julgamento em diligência, através da Resolução nº 2201-000.391 (fls. 1527/1536), para determinar que a unidade preparadora vinculasse os autos do presente processo aos autos dos processos administrativos principais (processos nº 17546.001076/2007-72 e nº 17546.001075/2007-28).

Isto porque a penalidade deste processo está relacionada ao montante do crédito tributário de obrigação principal lançado em desfavor da RECORRENTE. Neste sentido, o TEAF de fl. 12 aponta para o lançamento de 3 (três) processos de obrigação principal (NFLDs 37.036.649-2, 37.036.650-6 e 37.036.651-4); destes mencionados processos, apenas a NFLD 37.036.651-4 (processo n.º 17546.001080/2007-31) havia sido distribuída para este Conselheiro Relator (cujo julgamento ocorreu naquela mesma sessão de 03/12/2019 – acórdão n.º 2201-005.734).

Ao analisar o processo n.º 17546.001080/2007-31, verificou-se que apenas 4 competências nele controladas serviram de base para a presente multa (06, 07, 11 e 12/2000), todas oriundas do Levantamento DCN, que teve por objeto analisar débitos não declarados em GFIP. Desta feita, estaria subentendido que os demais valores que compõem a base da presente multa estão controlados nos processos n.º 17546.001076/2007-72 (NFLDs n.º 37.036.649-2) e n.º 17546.001075/2007-28 (NFLD n.º 37.036.650-6), os quais não foram encontrados no CARF e, em pesquisa ao sistema de consulta processual do Ministério da Fazenda – Comprot, verificou que ambos estavam no Arquivo Geral da SAMF-SP desde 2009.

Sendo assim, esta Turma concluiu pela necessidade de vinculação dos processos para julgamento em conjunto ou, na ausência de recurso a ser apreciado pelo CARF, a apresentação de informações necessárias para a continuidade do julgamento deste processo, já que a RECORRENTE afirmou que o processo n.º 17546.001075/2007-28 (NFLD n.º 37.036.650-6) foi declarado nulo pela autoridade julgadora de 1ª instância.

A unidade preparadora, então, apresentou o documento de fls. 1539/1540 no qual afirma ter vinculado ao presente processo os autos dos processos n.º 17546.001076/2007-72 e n.º 17546.001075/2007-28. Na mesma oportunidade, prestou os seguintes esclarecimentos:

1- Processo n. 17546.001075/2007-28: Teve como objeto o DEBCAD NFLD n.º. 37.036.650-6 que foi alvo de Impugnação por parte da Autuada, cujo Acórdão de Impugnação, fls. 134/139, declarou o lançamento nulo, tendo sido tal DEBCAD devidamente baixado, conforme os extratos de fls. 154/155, que juntamos ao respectivo Processo. Observo que foi lavrado novo Auto, em substituição, registrado sob o DEBCAD n.º. 37.037.149-6 - Processo n.º. 13864.000209/2009-00, em apenso - sendo que o Crédito Tributário consolidado não foi objeto de contestação e foi liquidado por pagamento integral efetivado pelo Contribuinte, fls. 156/159, ou seja, não resta recurso a ser analisado pelo CARF;

2- Processo n. 17546.001076/2007-72: Teve como objeto o DEBCAD NFLD n.º. 37.036.649-2 que foi alvo de Impugnação por parte da Autuada, julgada parcialmente procedente conforme o Acórdão de fls. 181/189, cientificado em 19/08/2008, observando que não foi apresentado Recurso Voluntário contra essa decisão, restando exaurido o Contencioso Administrativo, em 19/09/2008. Outrossim, observamos que o DEBCAD em tela foi integralmente liquidado pelo Contribuinte, conforme os extratos de fls. 447/457 que acostamos ao referido Processo.

Após cumprimento da diligência, os autos retornaram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 2201-007.448 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 17546.001074/2007-83

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. PRELIMINAR

I.a. Decadência

A RECORRENTE, aduz, em seu recurso voluntário, a ocorrência da decadência dos créditos de competência anteriores a novembro/2001 passo que tomou ciência do presente lançamento em 01/12/2006, contados nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem, conforme já esclarecido pela DRJ, a teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei”.

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ocorre que, diferentemente do que aduz a recorrente, entendo que não é aplicável ao caso a contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Sobre o termo inicial de contagem do prazo decadencial, importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173 do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Neste sentido, é a jurisprudência deste CARF, conforme ementa abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/05/2008

(...)

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO DO ART. 173, I DO CTN.

O prazo aplicável para a verificação do decurso do prazo decadencial para lançamento de multas dado o descumprimento de obrigações acessórias rege-se pelo art. 173, I do CTN, por não comportarem elas pagamento antecipado.

(...)

(Acórdão nº 2402-005.815; 2ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; julgado em 09/05/2017)

No caso dos autos, a parte da multa mantida pela DRJ compreende períodos alternados entre 07/1999 e 11/2005 (fls. 655/656). Então, aplicando-se a regra de contagem prevista no art. 173, I, do CTN, tem-se que estão decadentes as multas relativas às competências de 07/1999 a 01/2000, pois a contribuinte tomou ciência do lançamento em 01/12/2006 (fls. 41/42).

É que os débitos de obrigações acessórias referentes a fatos geradores ocorridos em 01/2000 (período menos remoto dentre aqueles antes citados) teriam o início da contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2001 (primeiro dia do exercício subsequente) e poderiam ser lançados até 01/01/2006.

A planilha de fl. 655 demonstra que, após a competência 01/2000, houve apuração de multa somente para a competência 01/2002, que não foi atingida pela decadência (o lançamento de multa relativa a tal competência poderia ter sido realizada até 01/01/2008).

Assim, encontram-se fulminados pela decadência as multas relativas às competências de 07/1999 a 01/2000.

I.b. Nulidade

A RECORRENTE afirma em diversas passagens de seu recurso que a autoridade fiscal não esclareceu de onde obteve os valores apontados como diferença Folha de Pagamento x GFIP. Assim, por conseguir identificar o que motivou o lançamento, teve cerceado o seu direito de defesa.

Contudo, a despeito dos lógicos argumentos apresentados pela RECORRENTE, entendo que a mesma conseguiu interpretar que os valores que serviram de base para a presente multa foram as contribuições previdenciárias objeto dos autos de infrações de obrigações principais lançados em decorrência da mesma ação fiscal (fl. 12), quais sejam: NFLD 37.036.649-2, NFLD 37.036.650-6 e NFLD 37.036.651-4.

Portanto, nos autos daqueles três processos é que devem estar expostos os motivos dos lançamentos e discriminadas as rubricas que serviram de base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas e, conseqüentemente, também de base para a presente multa.

Ou seja, sendo este processo um mero reflexo das obrigações principais decorrentes de omissões em GFIP, caberia à RECORRENTE questionar eventual falta de esclarecimento nos processos que controlam mencionadas obrigações principais.

Tanto que a RECORRENTE trouxe informação de que a NFLD 37.036.650-6 foi anulada pela DRJ justamente em razão do cerceamento do direito de defesa e, por esta razão, deveria ser cancelada a parcela da presente multa que teve por base os valores da mencionada NFLD, conforme adiante será esclarecido

Neste sentido, entendo por não acatar o pleito de nulidade apresentado pela RECORRENTE.

II. MÉRITO

II.a Da Multa Aplicada.

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

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.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

O cerne do recurso, apresentado pela RECORRENTE, repousa nas seguintes alegações: (i) que as autônomas Maria Barreiro e Maria Ruiz, assim identificadas pela

fiscalização, seriam na verdade diretoras-empregadas, de modo que a multa lançada como autônomo deve ser eliminada; (ii) existem irregularidades no levantamento feito pela fiscalização, pois a rubrica “Diferença de Folha x GFIP” da funcionária Eliana S. Silva, nas competências do ano de 1999 são absolutamente improcedentes, na medida em que a mesma apenas foi contratada em 03/01/2000; (iii) os valores incluídos no salário de contribuição da empregada Sandra R. Gomes, na competência de junho/2000, a título de 1/3 de férias e de 13º não compõe o salário-de-contribuição; (iv) os pagamentos para Kellen P. Teixeira, Diva Aparecida Santos, Fernanda C. M. Fonseca, Natália O. Pereira, Roseli A Silva, Dijanice S. C Silva, Paulo S. Silva, Dosinda B. Mira, Ricardo V. Macedo, Regina L. K. Canever, Sueli A. Spezoto, Regina R. Alves, Roseneide A. M. Soldi, Rosangela L. Barbosa, não compõe o salário de contribuição, (v) a nulidade da NFLD nº 37.036.650-6, reconhecida pela DRJ, implica na nulidade dos débitos objetos deste processo; e, por fim, que (vi) é ilegal a redação do art. 284, inciso II, com redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003, que prevê a incidência da multa de 100%, inclusive nos casos em que o contribuinte recolher as contribuições por substituição, através do simples nacional.

Da perda de objeto e não pertinência temática

Pois bem, considerando o reconhecimento da decadência no período de 07/1999 a 11/2000, deixo de analisar os argumentos apresentados pela RECORRENTE com relação as funcionárias Eliana S. Silva (período 07/1999 a 01/2000) e Sandra R. Gomes (06/2000), relacionados nos itens “ii” e “iii” acima.

Assim, também entendo pela perda de objeto destes argumentos, razão pela qual não os conheço.

Com relação aos pagamentos efetuados para Kellen P. Teixeira, Diva Aparecida Santos, Fernanda C. M. Fonseca, Natália O. Pereira, Dijanice S. C Silva, Paulo S. Silva, Dosinda B. Mira, Ricardo V. Macedo, Regina L. K. Canever, Regina R. Alves, Roseneide A. M. Soldi, Rosangela L. Barbosa (item “iv” acima), observa-se que nenhum destes segurados encontra-se previsto nas planilhas de fls. 647/654, que detalharam as remunerações que compõe a base de cálculo do presente lançamento após a revisão efetuada pela DRJ, que relevou parte da multa, em razão da previsão contida no art. 291, §1º do Decreto nº 3.048/1999.

Ademais, a discussão em relação às contribuições previdenciárias lançadas, ou de como foram apuradas suas respectivas bases de cálculo, devem (ou deveriam) ser tratadas dos respectivos processos de obrigação principal, sendo a multa dos presentes autos um reflexo das contribuições lançadas.

Portanto, entendo que os questionamentos acerca de valores pagos aos empregados da RECORRENTE e aos autônomos que lhes prestaram serviço não devem ser tratados nestes autos.

Assim, os valores pagos às autônomas Maria Barreiro e Maria Ruiz em diversos períodos (item “i” acima), assim como aos empregados Sueli A. Spezoto (fl. 647 – 01/2002 – diferença R\$ 388,17) e Roseli A Silva (fl. 650 – 05, 07 e 08/2005, diferenças: 150,00, 164,23 e 150,00), somente podem ser afastados da base da presente multa caso seja reconhecida a sua

improcedência como base de cálculo das contribuições previdenciárias (obrigações principais), e este fato deve ser observado somente nos respectivos processos, pois são neles onde estão os elementos que embasaram o lançamento do crédito de obrigação principal.

Sendo assim, não merecem prosperar os argumentos da RECORRENTE envolvendo a discussão da apuração do crédito tributário de obrigação principal.

Por outro lado, é de rigor a aplicação, ao presente caso, do resultado do julgamento dos processos envolvendo o lançamento do crédito tributário de obrigação principal.

II.b. Aplicação do resultado do julgamento dos processos envolvendo a obrigação principal

Conforme elencado no relatório, o presente auto de infração envolve o lançamento de multa por omissão de fatos geradores em GFIP (CFL 68), equivalente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, nos termos do art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, com a seguinte redação vigente à época dos fatos:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Desta forma, o valor da penalidade aplicada neste processo é diretamente relacionado ao montante do crédito tributário discutido nos processos administrativos que têm por objeto os créditos de obrigações principais.

Conforme já exposto, de acordo com a fl. 12 destes autos, a mesma ação fiscal deu origem aos seguintes lançamentos de obrigação principal:

- NFLD 37.036.651-4 (processo nº 17546.001080/2007-31);
- NFLD 37.036.649-2 (processo nº 17546.001076/2007-72);
- NFLD 37.036.650-6 (processo nº 17546.001075/2007-28).

Dos processos acima, apenas o de nº 17546.001080/2007-31 foi distribuído para este Conselheiro Relator; já os dois últimos tiveram os seus respectivos números identificados após pesquisa realizada através do sistema COMPROT e seus autos foram vinculados ao presente feito após a baixa em diligência determinada por esta Turma quando da primeira apreciação deste caso em dezembro/2019.

Sendo assim, passa-se a analisar os reflexos de cada julgamento ao presente caso.

Da NFLD n.º 37.036.650-6 (processo n.º 17546.001075/2007-28) – parte segurados

A RECORRENTE argumenta que houve a nulidade da NFLD n.º 37.036.650-6 reconhecida pela DRJ no acórdão n.º 05-21.906 (fls. 1511), nos autos do processo n.º 17546.001075/2007-28; assim, deveria a multa correspondente a tal base de cálculo ser cancelada dos presentes autos. Sobre tal tema, entendo que merecem prosperar as arguições da RECORRENTE.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. Apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória (*a obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o não pagamento quanto a não declaração são condutas que poderiam o contribuinte ter declarado em GFIP a ocorrência do fato gerador mas não tê-lo pago, conduta que viola apenas a obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo declarado em GFIP, conduta que fere a obrigação acessória*). Assim, o reconhecimento da nulidade do débito principal, por falta de demonstração da base de cálculo, em razão da ausência de identificação precisa dos fatos geradores, deve, necessariamente, ocasionar a revisão da presente multa por descumprimento de obrigação acessória.

Logo, existe identidade entre a base de cálculo do lançamento principal e do presente lançamento por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o montante do tributo não declarado. Assim, uma vez reconhecida a nulidade da base de cálculo daquele processo de obrigação principal, é imperioso reconhecer-se a nulidade do processo envolvendo a multa aplicada sobre a mesma base de cálculo, pois os débitos são intimamente relacionados.

No caso, após a baixa em diligência determinada por esta Turma, a unidade preparadora vinculou o processo n.º 17546.001075/2007-28 a estes autos, o que tornou possível verificar o resultado dado ao referido caso. Ademais, a unidade preparadora prestou os seguintes esclarecimentos:

- 1- Processo n. 17546.001075/2007-28: Teve como objeto o DEBCAD NFLD n.º. 37.036.650-6 que foi alvo de Impugnação por parte da Autuada, cujo Acórdão de Impugnação, fls. 134/139, declarou o lançamento nulo, tendo sido tal DEBCAD devidamente baixado, conforme os extratos de fls. 154/155, que juntamos ao respectivo Processo. Observo que foi lavrado novo Auto, em substituição, registrado sob o DEBCAD n.º. 37.037.149-6 - Processo n.º. 13864.000209/2009-00, em apenso - sendo que o Crédito Tributário consolidado não foi objeto de contestação e foi liquidado por pagamento integral efetivado pelo Contribuinte, fls. 156/159, ou seja, não resta recurso a ser analisado pelo CARF;

(destaques nossos)

Analisando o Relatório Fiscal da NFLD n.º. 37.036.650-6 (fls. 47/48 do processo n.º 17546.001075/2007-28) verifica-se que o mencionado lançamento é relativo à parte dos segurados empregados e autônomos.

Por sua vez, a multa mantida pela DRJ no presente caso encontra-se discriminada nas planilhas de fls. 647/656 (Anexos II, Ila e I Ib). Como já explanado, a planilha I Ib é a que teve por base valores de obrigações principais relativas à parte dos segurados. De fato, verifica-se que diversos valores apresentados na referida planilha I Ib correspondem àqueles apontados no Anexo IV do processo nº 17546.001075/2007-28 (fls. 49/59 daqueles autos).

Como já exposto pelo contribuinte, e confirmado após a diligência, o lançamento objeto do processo nº 17546.001075/2007-28 foi anulado pelo acórdão nº 05-21.906 da 9ª Turma da DRJ/CPS (fls. 134/139 daqueles autos). Na oportunidade, a autoridade julgadora anulou referido lançamento por ausência de discriminação clara e precisa dos fatos geradores, o que prejudicou a defesa da contribuinte.

Entendo ser irrelevante a informação de que foi lavrado novo Auto em substituição ao processo nº 17546.001075/2007-28, registrado sob o DEBCAD nº 37.037.149-6 – processo nº. 13864.000209/2009-00. É que, nos termos do TEAF de fl. 12, a presente multa tem vinculação com os fatos objeto das NFLDs 37.036.651-4 (processo nº 17546.001080/2007-31), 37.036.649-2 (processo nº 17546.001076/2007-72) e 37.036.650-6 (processo nº 17546.001075/2007-28). Portanto, o crédito de obrigação principal apurado em período posterior à lavratura da presente multa não pode servir de base de cálculo para a penalidade CFL 68.

Merece destaque que é no lançamento que a autoridade fiscalizadora torna definitivo o crédito tributário, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, em síntese, os elementos constitutivos necessários ao lançamento, nos moldes previstos no art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Grifou-se)

Logo, inexistido correta determinação da base de cálculo, que no caso corresponde a 100% do tributo devido, deve ser excluída a multa CFL 68 como um reflexo da nulidade do lançamento do crédito tributário de obrigação principal.

Portanto, cabe à unidade preparadora retirar da base de cálculo da presente multa CFL 68 (planilha I Ib, de fls. 651/654) os valores objeto da NFLD nº 37.036.650-6, reconhecida como nula pela DRJ no acórdão nº 05-21.906 da 9ª Turma da DRJ/CPS, nos autos do processo nº 17546.001075/2007-28.

Da NFLD nº 37.036.649-2 (processo nº 17546.001076/2007-72) – parte segurados

No que diz respeito à NFLD 37.036.649-2 (processo nº 17546.001076/2007-72), após a baixa em diligência, a unidade preparadora afirmou o seguinte:

2- Processo n. 17546.001076/2007-72: Teve como objeto o DEBCAD NFLD n.º. 37.036.649-2 que foi alvo de Impugnação por parte da Autuada, julgada parcialmente procedente conforme o Acórdão de fls. 181/189, cientificado em 19/08/2008, observando que não foi apresentado Recurso Voluntário contra essa decisão, restando exaurido o Contencioso Administrativo, em 19/09/2008. Outrossim, observamos que o DEBCAD em tela foi integralmente liquidado pelo Contribuinte, conforme os extratos de fls. 447/457 que acostamos ao referido Processo.

(destaques nossos)

Analizando o Relatório Fiscal da referida NFLD n.º. 37.036.649-2 (fls. 77/78 do processo nº 17546.001076/2007-72) verifica-se que o mencionado lançamento é relativo à parte dos segurados empregados e autônomos, assim como ocorreu na NFLD n.º 37.036.650-6. A diferença é que na NFLD n.º 37.036.649-2 as contribuições foram descontadas da remuneração dos segurados, o que provocou representação junto ao MPF para fins de investigação de apropriação indébita.

Através do acórdão nº 05-21.907 da 9ª Turma da DRJ/CPS (fls. 181/189 do processo nº 17546.001076/2007-72) a autoridade julgadora excluiu parte do crédito tributário (especificamente os valores lançados em relação às competências 05/2003 e 13/2005) e manteve o lançamento nas demais competências. Após referida decisão, não houve recurso e, como informou a unidade preparadora após a baixa em diligência, o valor mantido pela DRJ foi integralmente pago pela contribuinte.

Diante disto, devem ser aplicados à presente multa os reflexos do referido julgamento, bem como do pagamento do crédito remanescente, pois a liquidação do valor lançado representa uma aceitação, por parte do contribuinte, do crédito tributário de obrigação principal. Sendo paga a obrigação principal, não vejo como discutir a multa CFL 68 a ela atrelada, já que esta é um mero reflexo da contribuição previdenciária lançada, pois a mesma não foi declarada em GFIP.

Como já mencionado, a multa no presente caso encontra-se discriminada nas planilhas de fls. 647/656 (Anexos II, IIa e IIb) e a planilha IIb é a que teve por base valores de obrigações principais relativas à parte dos segurados. Analisando tal planilha, verifica-se que, após a decisão da DRJ, não resta penalidade relativa às competências 05/2003 e 13/2005 (excluídas do lançamento objeto do processo nº 17546.001076/2007-72).

Sendo assim, a retificação do lançamento objeto do processo nº 17546.001076/2007-72 não provoca alterações na multa CFL 68; ademais, devem ser mantidos os eventuais valores da multa CFL 68 correspondentes ao crédito tributário de obrigação principal devidamente pago (reconhecido) pela contribuinte oriundo do processo nº 17546.001076/2007-72.

Da NFLD nº 37.036.651-4 (processo nº 17546.001080/2007-31) – parte patronal

Referido processo referiu-se a lançamento de contribuição patronal, SAT/RAT e Terceiros incidentes sobre rubricas não declaradas em GFIP nas competências 06, 07, 11 e 12/2000 (Levantamento DCN), além do Levantamento FNO (Folha de pagamento não recolhida,

mas declarada em GFIP), no período de 06/1999 a 13/2000, e do Levantamento DAL (diferença de acréscimos legais) na competência 03/2000.

Ao apreciar referido caso, em 03/12/2019, esta Colenda Turma, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário da contribuinte para reconhecer a decadência de todo o crédito tributário lançado (acórdão nº 2201-005.734).

Da análise do processo nº 17546.001080/2007-31, verifica-se que apenas o Levantamento DCN (que teve por objeto analisar débitos não declarados em GFIP) poderia ensejar a lavratura da multa CFL 68, já que o Levantamento FNO comportou valores declarados em GFIP (o que afasta a aplicação da multa CFL 68). O levantamento DCN, por sua vez, englobou apenas 4 competências que, inicialmente, serviram de base para a presente multa (06, 07, 11 e 12/2000).

No entanto, a autoridade julgadora de primeira instância excluiu, do presente caso, as multas relativas às mencionadas competências 06, 07, 11 e 12/2000, conforme orientação da unidade preparadora após a baixa em diligência determinada pela DRJ. Na oportunidade, foi considerado que a RECORRENTE retificou, parcialmente, as GFIPs objetos do auto de infração e parte da multa foi relevada.

Sendo assim, não há crédito tributário de obrigação principal controlado no processo nº 17546.001075/2007-28 que seja base para a multa CFL 68 objeto deste processo. Portanto, o cancelamento total do lançamento objeto do processo nº 17546.001075/2007-28 (ante a constatação da decadência) não influencia a multa CFL 68 deste caso.

Por outro lado, é nítida a constatação de que houve uma incongruência no lançamento da presente multa. Explica-se.

Como já mencionado, a multa no presente caso encontra-se discriminada nas planilhas de fls. 647/656 (Anexos II, IIa e IIb) e a planilha IIa é a que teve por base valores de obrigações principais relativas à parte patronal e SAT/RAT; ademais, como resultada da ação fiscal, apenas um lançamento de obrigação principal da cota patronal englobou débitos de tal natureza em desfavor da contribuinte, que foi justamente a NFLD nº 37.036.651-4 (processo nº 17546.001080/2007-31), já que as outras duas NFLDs foram relativas à contribuição previdenciária parte dos segurados e autônomos.

Pois bem, analisando tal planilha IIa, verifica-se a existência de diversos valores alocados como base de cálculo para a multa CFL 68 que, sequer, foram objeto de lançamento no processo que controlava os créditos de obrigação principal.

Por exemplo, na competência 02/2002, a planilha IIa indica uma diferença de remuneração de R\$ 139,25 paga a Wanda A. M. Silva, que acarretou na contribuição devida de R\$ 30,63 (fl. 648). Este último valor serviu de base para o cálculo da multa CFL 68, conforme planilha II (fl. 655). Contudo, referida competência 02/2002 sequer foi objeto do processo nº 17546.001080/2007-31, que envolve o lançamento da obrigação principal (cujo período foi de 06/1999 a 13/2000).

Apesar da planilha intitulada “anexo IV” da NFLD nº 37.036.651-4 (fls. 48/58 do processo nº 17546.001080/2007-31) trazer diversos valores entre 06/2000 até 09/2006 (inclusive

o valor de R\$ 139,25 relativo à diferença de remuneração paga a Wanda A. M. Silva em 02/2002 – fl. 49), apenas as competências 06, 07, 11 e 12/2000 foram base para o lançamento do crédito tributário de obrigação principal. E isto deve-se ao fato de que, a partir de 01/2001, a RECORRENTE passou a ser optante pelo SIMPLES, conforme informado pela autoridade lançadora na própria planilha Anexo IV.

Sendo assim, em razão da inexistência de crédito tributário de obrigação principal, tais valores também não poderiam ser utilizados como base da multa CFL 68, conforme adiante detalhado.

Do período englobado pelo SIMPLES

Também entendo que assiste razão à RECORRENTE quando alega que parte da multa teve por base o valor da contribuição patronal e SAT/RAT apurado em relação a período em que a mesma era optante pelo SIMPLES.

O art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 estabelece o seguinte (redação vigente à época dos fatos):

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Ora, como se sabe, as empresas optantes pelo SIMPLES não recolhem a contribuição patronal nem a SAT/RAT sobre a folha de pagamentos. Sendo assim, a partir do momento que a RECORRENTE passou a estar incluída no SIMPLES, deixou de ser devida a contribuição patronal e para o SAT/RAT nos moldes da Lei nº 8.212/91.

Desta feita, tais valores não podem compor a base de cálculo da multa CFL 68, justamente por não ser um “valor devido” pela RECORRENTE. Portanto, os valores apurados na planilha IIa (fls. 647/650) referentes ao período em que a RECORRENTE estava no SIMPLES devem ser excluídos da base de cálculo da presente multa.

Verifica-se nos autos do processo nº 17546.001080/2007-31 (sob minha Relatoria) que o anexo ao relatório fiscal (fl. 48) dispõe que a partir de 01/2001 a empresa RECORRENTE passou a ser optante pelo SIMPLES, razão pela qual não foram apuradas contribuições patronais, SAT/RAT e Terceiros neste período.

Sendo assim, considerando o reconhecimento da decadência até o período 11/2000, observa-se que o período remanescente constante da planilha IIa (01/2002 a 11/2005) encontra-se totalmente contido no período em que a RECORRENTE era optante pelo SIMPLES.

Neste sentido, imperioso concluir que nenhum valor constante da planilha IIa pode servir de base para a presente multa.

Ademais, essa metodologia adotada pela fiscalização (de utilizar, para apuração da multa CFL 68, valores de contribuição patronal mesmo sendo estes não devidos) não foi devidamente esclarecida e motivada nos autos. Ou seja, o agente sequer explicou por que adotou tais valores de contribuições patronais e SAT/RAT na base da multa, mesmo não tendo cobrado as respectivas obrigações principais. E este fato, por si só, ensejaria a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa da contribuinte, pois, como visto, a multa deve ter por base um valor de contribuição efetivamente devido pelo contribuinte, e não um valor virtualmente devido caso não fosse optante pelo SIMPLES.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para:

- (i) reconhecer a decadência das multas relativas às competências de 07/1999 a 01/2000;
- (ii) excluir da base de cálculo da presente multa os valores apurados na planilha IIa (fls. 647/650), por se referirem a período em que a RECORRENTE encontrava-se sob a sistemática de arrecadação do SIMPLES;
- (iii) excluir da base de cálculo da presente multa a parcela dos valores apurados na planilha IIb (fls. 651/654) que corresponde aos créditos controlados na NFLD 37.036.650-6, em razão da declaração de nulidade desta.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim