MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18050.005465/2008-92

Processo nº	18050.005465/2008-92
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2402-010.151 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	12 de julho de 2021
Recorrente	CONTACTO S RECURSOS HUMANOS LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. VÍCIO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Eventuais vícios no Mandado de Procedimento Fiscal não são aptos a invalidar o lançamento realizado em conformidade com os ditames legais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À PRINCIPAL.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA 4 DO CARF.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento. Tal matéria já está pacificada conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF n°4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos da base de cálculo da multa aplicada os valores excluídos dos levantamentos DPS e PRO, nos mesmos termos da decisão proferida pela DRJ no processo 18050.005455/2008-57 e mantida no CARF (Acórdão nº 2302-01.434).

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado) e Diogo Cristian Denny (suplente convocado). Ausente o conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 224 a 234), que julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve parte do crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.153.723-1 (fls. 2 a 6), emitido em 26/08/2008, no valor de R$ 310.071,76, por descumprimento de obrigação acessória consistente na apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Consta no Relatório Fiscal que a empresa não declarou em GFIP os valores pagos a título de assistência médica a segurados empregados vinculados ao CNPJ matriz nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro de 2004; e não informou o valor do 13° salário na GFIP da competência 12/2004.

A DRJ excluiu da base de cálculo os levantamentos "PLO – PLANO DE SAÚDE OBRA" e "PLS – PAGAMENTO DE PLANO DE SAÚDE" com base no Acórdão nº 15-20.557 proferido pela mesma unidade julgadora em 03/09/2009; e determinou a aplicação da legislação mais benéfica, no momento do pagamento, considerando todos os processos conexos, nos seguintes termos:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004
>
> OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.
>
> A empresa é obrigada a informar mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse da Administração Tributária
>
> ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
>
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004
>
> NULIDADE. FALTA OU VÍCIO NO MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO.
>
> O Mandado de Procedimento Fiscal é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária e não é requisito de validade de Auto de Infração, não implicando nulidade do lançamento eventual falta ou vício em sua emissão.
>
> A ausência ou vício no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não exclui, não limita, nem altera a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB).
>
> INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.
>
> A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou ilegalidade de ato normativo em vigor.
>
> Impugnação Procedente em Parte

Documento nato-digital

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificada da decisão em 13/10/2010 (fl. 244) e apresentou recurso voluntário em 12/11/2010 (fls. 245 a 264) sustentando: a) nulidade do lançamento por vício no mandado de procedimento fiscal; b) retroatividade benigna; c) inaplicabilidade de juros à taxa Selic.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade – vício no Mandado de Procedimento Fiscal

O recorrente sustenta a nulidade do lançamento realizado após expirado o prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), em infringência ao art. 196 do CTN[1].

O MPF consiste em instrumento utilizado para instaurar procedimento fiscal relativo a tributos e contribuições. Nele, deve constar o seu prazo máximo de validade, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante quantas vezes necessário, conforme dispõe os arts. 11 e 12 das Portarias RFB nº 11.371, de 12/12/2007, vigente à época do lançamento.

O lançamento realizado com base em MPF que não obedece ao prazo de validade estipulado, ou que contenha outro vício, não gera a nulidade do lançamento, que consistente em atividade vinculada e obrigatória – art. 142 do CTN.

A jurisprudência do CARF é firme no sentido que eventual falha no MPF não enseja, por si só, a nulidade do lançamento.

> NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Eventuais falhas nesses procedimentos, por si só, não ensejam a nulidade o lançamento decorrente da ação fiscal.
>
> (Acórdão nº 9202-008.687, Relatora Conselheira Ana Paula Fernandes, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Publicado em 26/10/2020).
>
> (...)MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são

[1] Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.
Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Documento nato-digital

> motivos suficientes para se anular o lançamento. FALTA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL OU DO MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO. De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 estabelece que lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (...)
>
> (Acórdão nº 2401-008.681, Relator Conselheiro Matheus Soares Leite, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção. Publicado em 09/12/2020).

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. Da obrigação acessória

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.153.723-1 foi lavrado por descumprimento de obrigação acessória consistente na apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), conforme disposto nos arts. 32, IV, e § 5º, da Lei nº 8.212/91; 225, IV, e § 4º, 284, II, e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A empresa é obrigada a informar, mensalmente, os dados cadastrais de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto.

A base de cálculo desta multa corresponde a 100% da contribuição não declarada e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP.

Em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0510100.2008.00280 foram lavrados mais 8 (oito) autos de infrações, além deste em análise, conforme consta na tabela abaixo (fl. 15):

Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOP

DEBCAD	Processo	Contribuições lançadas	Decisão da DRJ	RV[2]
37.153.727-4	18050.005455/2008-57	Parte patronal e SAT/RAT	Excluiu os levantamentos PLO e PLS; e reduziu a base de cálculo dos levantamentos DPS e PRO	RV improvido (Acórdão 2302-01.434)
37.153.728-2	18050.005450/2008-24	Terceiros	Excluiu os levantamentos PLO e PLS.	RV improvido (Acórdão 2302-01.499)
37.153.729-0	18050.005462/2008-59	Parte dos segurados empregados	Excluiu os levantamentos PLO e PLS (Acórdão 15-21.052)	Após a decisão da DRJ, o contribuinte desistiu do contencioso e parcelou o débito. Não interpôs RV

Autos de Infração de Obrigação Acessória – AIOA

DEBCAD	Processo	Infração	DRJ	RV
37.153.723-1	18050.005465/2008-92	Apresentar GFIP com dados	Excluiu os	(em julgamento)

[2] RV = Recurso Voluntário interposto ao CARF

Documento nato-digital

		não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições – CFL 68	levantamentos PLO e PLS	
37.153.721-5	18050.005463/2008-01	Deixar de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, os FGs de todas contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos	Manteve o lançamento (Acórdão 15-21.149)	Após a decisão da DRJ, o contribuinte desistiu do contencioso e parcelou o débito. Não interpôs RV
37.153.722-3	18050.005464/2008-48	Deixar de preparar folha de pagamento das remunerações conforme normas RFB	Manteve o lançamento (Acórdão 15-20.771)	Após a decisão da DRJ, o contribuinte desistiu do contencioso e parcelou o débito. Não interpôs RV
37.153.724-0	18050.005466/2008-37	Deixar de arrecadar as contribuições dos empregados a seu serviço	Manteve o lançamento (Acórdão 15-20.558)	Após a decisão da DRJ, o contribuinte desistiu do contencioso e parcelou o débito. Não interpôs RV
37.153.726-6	18050.005468/2008-26	Deixar de declarar à SRFB os dados relacionados a FGs, BC e valores devidos de contribuição	Manteve o lançamento (Acórdão 15-20.772)	Após a decisão da DRJ, o contribuinte desistiu do contencioso e parcelou o débito. Não interpôs RV.
37.153.725-8	18050.005467/2008-81	Não localizado		

O julgamento proferido nos processos que tratam da obrigação principal constitui-se em questão antecedente ao dever instrumental e deve ser replicado no julgamento da obrigação acessória.

No julgamento dos processos 18050.005450/2008-24 e 18050.005455/2008-57 foram excluídos do lançamento os levantamentos PLO e PLS e, neste último, houve a redução da base de cálculo dos levantamentos DPS e PRO, nos seguintes termos:

Acórdão

Acordam os membros da **5ª** Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de nulidade e no mérito julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE os lançamentos, **excluindo-se** os valores de R$ 3.456,00 da base de cálculo do levantamento intitulado "DPS" na competência de 02/2004, R$ 1.136,12 da base de cálculo do mesmo levantamento na competência 06/2004, R$ 120.760,08 da base de cálculo do levantamento intitulado "PRO" na competência 06/2004 e **excluindo** os levantamentos intitulados "PLO" e "PLS", **mantendo** o crédito original de R$ 391.705,59 (trezentos e noventa e um mil setecentos e cinco reais e cinquenta e nove centavos) e mais os acréscimos legais de multa e juros moratórios, cuja consolidação à data de referência de 25/08/2008 totaliza R$ 705.933,15 (setecentos e cinco mil novecentos e trinta e três reais e quinze centavos), nos termos do relatório e do voto do Relator que passam a integrar o presente julgado.

Já no processo nº 18050.005462/2008-59, após o julgamento da DRJ que excluiu os levantamentos PLO e PLS, o contribuinte desistiu do contencioso e parcelou o débito em discussão.

Documento nato-digital

Consta no relatório fiscal que, entre as omissões que deram origem à lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 37.153.723-1, encontram-se os levantamentos intitulados DPS e PRO. Confira (fls. 18 e 19):

> 6. Foram identificadas, na contabilidade, despesas com gastos pessoais dos sócios. No período fiscalizado, foi constatado por meio dos lançamentos contábeis e dos documentos apresentados que a empresa reembolsou despesas pessoais dos sócios e não ofereceu à tributação. Os reembolsos identificados foram de gastos com compra de materiais para a fazenda, reforma da fazenda e o pagamento da faculdade de familiares, conforme cópias dos recibos anexos. Os valores apurados são meios de remuneração dos sócios e foram lançados no levantamento DPS (despesas sócios pró-labores).
>
> 7. Também foram identificadas remunerações de sócios na conta de os valores contabilizados na conta de adiantamentos de lucro. Estas retiradas dos sócios como forma de adiantamento de lucros foram considerados como pró-labore, pois a empresa não distribuiu estes lucros e não houve devolução das quantias retiradas. Os valores identificados, mensalmente, não foram declarados em GFIP e compõem este Auto de Infração. O montante foi lançado no levantamento PRO (pró-labore adiant lucro).
>
> 8. Os valores devidos não declarados estão demonstrados na planilha do cálculo da multa, por competência.
>
> 9. Todas as omissões descritas acima, configuram infração ao disposto no art. 32, inc. IV, § 5º, da Lei 8212, 91 que estatui in verbis:

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido tão somente para que seja reduzida da base de cálculo do lançamento os levantamentos DPS e PRO, nos mesmos termos que decidiu a DRJ no julgamento do 18050.005455/2008-57, mantido no CARF (Acórdão 2302-01.434).

Nesse sentido:

> (...) MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 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. 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.
>
> (Acórdão nº 2201-008.783, Relator Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Publicado em 1º/06/2021)

Por derradeiro, tendo em vista as alterações com relação às multas de mora, de oficio e decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à GFIP, promovidas inicialmente pela Medida Provisória n° 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n° 11.941/2009, nos arts. 32 e 35 da Lei n° 8.212/91, aos quais foram acrescentados os arts. 32-A e 35-A, e considerando o disposto no artigo 106, II, "c", do CTN, a nova legislação, se mais benéfica ao contribuinte, poderá ser aplicada retroativamente aos processos não definitivamente julgados.

Assim, a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade

Documento nato-digital

pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, II, da Lei nº 8.212/91, para fins de aferição da norma mais benéfica.

Com a nova legislação, restou estabelecido que, no caso de incorreções ou omissões, para efeito de cálculo, deverá ser considerado cada campo omitido ou incorreto, passando o contribuinte a sujeitar-se à pena de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas[3].

Disto, no momento do pagamento ou da execução do crédito tributário, deverá ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 119:

> No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

3. Dos juros equivalentes à taxa Selic

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Sobre o tema, cumpre transcrever as Súmulas CARF nºs 2 e 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

> Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.
>
> Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

[3] Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)
I – de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
§ 1o Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
§ 2o Observado o disposto no § 3o deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
I – R$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
II – R$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Documento nato-digital

> período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Assim, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos da base de cálculo da multa aplicada os valores excluídos dos levantamentos DPS e PRO, nos mesmos termos da decisão proferida pela DRJ no processo 18050.005455/2008-57 e mantida no CARF (Acórdão nº 2302-01.434).

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Documento nato-digital