



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18159.000325/2009-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.682 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2020
Recorrente MASSA FALIDA DE RODOVIARIO RAMOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

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

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ENFRENTAMENTO DAS RAZÕES RECURSAIS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Eventual discordância quanto à qualidade dos argumentos lançados na decisão de primeira instância não dá ensejo ao acolhimento de preliminar de

cerceamento de defesa e consequente nulidade daquele julgado, mas sim à interposição de recurso voluntário.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE DA AUTUADA.

O fato de o sócio-gerente constar no contrato social da empresa à época em que ocorreu o fato gerador não é suficiente para imputar responsabilidade solidária e devem restar comprovados os atos praticados pela pessoa física que caracterizem excesso de poderes e infração a legislação tributária.

RESPONSABILIDADE. SÓCIOS. REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN.

A imputação da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à comprovação das demais condutas nele descritas.

ARROLAMENTO DE BENS. SÚMULA CARF Nº 109.

A Súmula CARF nº 109 assim preceitua: “O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.”

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Aplica-se o art. 150, §4º do CTN quando verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.

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

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

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.

ARROLAMENTO DE BENS. SÚMULA CARF 109.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já foram julgadas por este Conselho as autuações nas quais fora efetuado o lançamento 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.

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.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

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

BOA-FÉ DO AGENTE. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

A infração fiscal independe da intenção do agente ou do responsável, conforme preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional. Ocorrido o fato previamente descrito na norma de incidência, basta para o nascimento da obrigação tributária decorrente da relação jurídica legalmente estabelecida.

INFRAÇÃO. GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES. ATENUAÇÃO DA MULTA.

Constatada a correção da falta, pela empresa infratora, dentro do prazo de impugnação, aplica-se a norma vigente na data da apresentação da impugnação, que autorizava a redução da multa em cinquenta por cento

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

Nos termos da 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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência até a competência novembro/1999; b) excluir do cálculo da multa os valores relativos aos levantamentos SE1 e SV1, para a parcela em que não estão identificados os beneficiários, nos termos do Acórdão 2401-003.607; e c) determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 561 e ss).

Pois bem. Trata-se de ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/1991, que gerou autuação pelo fato de a autuada apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e informações a Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Conforme o relatório fiscal, fls. 07/10, a lavratura refere-se à aplicação de multa em razão da conduta da empresa de deixar de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP os seguintes fatos geradores de contribuições sociais:

- a) remunerações de empregados e de contribuintes individuais, apuradas mediante análise contábil (01/1999 a 12/2004), conforme Anexo I;
- b) valores pagos a título de "Assistência Médica" a segurados empregados, apurados na contabilidade, período 02/1999 e 12/2004. Pagamentos considerados salário-de-contribuição, porque tal benefício não abrangeu a totalidade dos empregados da empresa. Os totais mensais estão discriminados no Anexo III;
- c) valores pagos a título de Seguro de Vida a segurados empregados, apurados na contabilidade, período 01/1999 a 12/2004. Pagamentos considerados salário-de-contribuição porque tal benefício não abarcou a totalidade dos empregados da empresa e não está previsto em todos os acordos ou convenções coletivas de trabalho. As contas contábeis e respectivos totais mensais encontram-se discriminados no Anexo IV;
- d) valores pagos a título de "Seguro de Veículos" a segurados empregados, apurados na contabilidade, período 01/1999 e 04/1999, 06/1999 a 05/2001, 10/2001, 01/2002 a 10/2002, 12/2002 a 09/2004, 11/2004 e 12/2004. Pagamentos considerados salário-de-contribuição, porque não há norma que os exclua do salário-de-contribuição. Contas contábeis e respectivos totais mensais encontram-se discriminados no Anexo V;
- e) valores correspondentes a "adiantamento de salário" pagos a empregados e não descontados em sua totalidade, no período 06/2002 a 08/2002, 10/2002 a 04/2004, 06/2004, 08/2004 a 12/2004, conforme demonstrado no Anexo VI;
- f) valores pagos a segurados empregados, não incluídos em folhas de pagamento e não contabilizados apurados mediante análise de recibos individuais obtidos de processos trabalhistas e de folha de pagamento complementar, que foi objeto de apreensão. Esse fato ocorreu no período 01/1999 e 08/2001, 10/2001, 05/2002, 07/2002 a 10/2002 e estão relacionados no Anexo VIII;

g) valores relativos a Processos Trabalhistas correspondentes a importâncias pagas a segurados empregados, período 01/1999 a 12/2004, apuradas na contabilidade, totais mensais discriminados no "Anexo X.

O fisco ressalta que a empresa é reincidente no cometimento de infrações à legislação previdenciária, apresentando relação de AI lavrados em ações pretéritas, todos de cinco anos da data das infrações acima relatadas.

A interessada apresentou impugnação dentro do prazo regulamentar, alegando, em síntese, que:

PRELIMINARMENTE

DA ENTREGA DE PARTE DAS GFIP OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO FISCAL: NECESSIDADE DE REDUÇÃO DA MULTA APLICADA

1. Parte da multa aplicada decorrente da falta de apresentação de GFIP relativa a autônomos que prestam serviço a impugnante (carreiros) deve ser ao menos reduzida a 50% do valor aplicado. Isso porque, já foram entregues pela autuada GFIP. período 01/1999 a 03/2003, referentes a esses segurados.
2. Não foram apresentadas GFIP referentes a outras parcelas em vista do exíguo prazo para apresentação dessas e de sua defesa, 15 (quinze) dias. As GFIP não foram apresentadas também em razão do grande volume de informações a serem angariadas e declaradas.

DA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA PROCESSUAL, DA PROPORCIONALIDADE DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

3. Conforme se observa no anexo Mandado de Procedimento Fiscal, a Fiscalização nº 09147148 da qual resultou a lavratura do auto-de-infração ora combatido, bem como de outros quatro lançamentos de débitos e mais seis autos-de-infração iniciou-se em 29 de abril de 2004. Enquanto os Auditores Fiscais tiveram mais de um ano para analisar toda contabilidade da impugnante em busca de possíveis irregularidades, foram concedidos a esta última apenas 15 dias para analisar todo trabalho realizado e apresentar a presente impugnação, bem como apresentar todas as GFIP que deixaram de ser oportunamente entregues, a fim de que seja relevada, ou no mínimo reduzida a multa ora aplicada. Logo no caso em tela verifica-se explícita lesão ao Princípio da isonomia Processual causada pela desigualdade de condições entre a Autoridade Fiscal Previdenciária, de um lado, e a empresa autuada, ora impugnante, de outro.
4. Um ato de Administração só é adequado se atingir o fim almejado e exigível, se causar o menor prejuízo possível, bem como ser for proporcional em sentido estrito, resultando vantagens que superem as desvantagens. Qualquer ato do poder público, inclusive normativo, para que sejam válidos, isto é, constitucionais e legais, precisam atender os requisitos de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. Nesse sentido verifica-se a cabal afronta ao Princípio da Proporcionalidade perpetrada no caso em tela, tendo em vista que a Autoridade Fiscal permaneceu 379 (trezentos e setenta e nove) dias nas dependências da empresa, até dar-se por satisfeita e concluir a lavratura do presente auto-de-infração e de outros quatro lançamentos de débito e mais seis auto-de-infração, enquanto a impugnante só dispõe de exíguos 15 (quinze dias) para proceder a entrega de todas as GFIP, no intuito de ver relevada, ou ao menos, reduzida a multa aplicada pelo Fisco, bem como impugnar, no que couber a presente autuação fiscal.
5. Em decorrência da complexidade da autuação fiscal, deveria ter a impugnante um prazo infinitamente maior para apresentar a sua defesa, bem como ter maior prazo para apresentação de todas as GFIP relativas ao extenso período fiscalizado, 05 anos, a fim de que fossem prestigiados e não ofendidos os Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, esculpidos no art. 5º, incisos LIV e LV da Carta Maior. Tal garantia está sendo preterida pela reles previsão legal, cujo objetivo mor é tão somente impedir que o processo se perpetuasse indefinidamente. Ao ser concedido apenas 15 (quinze) dias para que a impugnante se defendesse e apresentasse as GFIP

referentes ao extenso período fiscalizado, evidenciou-se lesão contra a garantia de ampla defesa e contraditório.

6. A autoridade fiscal praticou ato administrativo inadequado para obtenção do fim em tese pretendido, excessivamente gravoso a impugnante e nitidamente desproporcional, conforme amplamente demonstrado. Resta nítido o cerceamento de defesa, de modo a resultar a nulidade da presente autuação, também sob este aspecto.
7. Urge portanto preservar o direito fundamental envolvido, qual seja, a garantia da isonomia processual, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, aplicando-se a regra da proporcionalidade, pois não estando a lei processual em consonância com os princípios supra-referidos, faz-se necessário que esta seja relegada a um segundo plano, a fim de que, seja reconhecido que o prazo concedido para apresentação de impugnação e de entrega das GFIP é totalmente insuficiente, anulando-se, deste modo, o auto-de-infração ora cominado.

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE LAVRAR O AUTO-DE-INFRAÇÃO

8. Totalmente caduco parte do lançamento tributário ora combatido, tendo em vista o fato de que o prazo decadencial para a constituição de qualquer crédito tributário, inclusive aquele de natureza previdenciária, é quinquenal, nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional.
9. O art. 45 da Lei nº 8.212/1991 aumentou o prazo decadencial em voga no ordenamento jurídico pátrio aplicável as contribuições previdenciárias. Contudo é patente a inconstitucionalidade deste dispositivo legal, como restará indubitavelmente demonstrado. Estabelece a Constituição Federal em seu artigo 24, inciso I competência legislativa concorrente entre a União, os Estados e o Distrito Federal no que tange a elaboração das normas de direito tributário, de maneira que, em decorrência do princípio federativo, quaisquer desses entes tributantes poderão exercer-la como bem lhes aprouver, devendo ser respeitadas, contudo, as demais diretrizes gerais do Sistema e observadas as limitações constitucionais ao poder de tributar.
10. Há que se observar o disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b” da Carta Maior. É inquestionável que a competência para criação de normas gerais em matéria tributária pertinente a decadência do crédito fiscal tão somente poderia ser exaurida, de modo legítimo, por meio da edição da respectiva lei complementar pela pessoa política constitucionalmente habilitada para tanto, do que, por si só, ia se depreende a cabal inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/1991.
11. Embora seja concorrente a competência legislativa tributária, determinados assuntos especiais são essenciais a perpetuação e a implementação do Sistema Tributário, de modo que não se poderia admitir serem tratados de maneira diferente em cada Estado da federação, sob pena de destituir-lhe da unicidade e uniformidade precípua e anteriores a sua total implementação. Assim é que determinadas leis detêm caráter verdadeiramente nacional, enquanto outras, mesmo editadas pela União, assumem caráter federal.
12. A despeito da competência legislativa concorrente, as normas gerais de direito tributário detêm caráter nacional; como normas gerais nacionais, somente poderão ser instituídas por meio de lei formal e materialmente complementar, ex vi do artigo 146 d Constituição Federal; uma vez constatado tratar-se a decadência, obrigatoriamente e por sua natureza intrínseca, de tema atinente a normas gerais de direito tributário, por expressa determinação constitucional do artigo 146, inciso III, “b”, deve ser delimitado por meio de respectiva lei complementar.
13. Não bastasse ser inconstitucional, é, também, ilegal a disposição do artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, posto que vai de encontro ao texto do CTN, perpetrando, ainda, ofensa direta cabal ao Princípio da Legalidade Estrita Matéria Tributária, prescrito no artigo 150, inciso I da Carta Federal.
14. Nem se argumenta que a natureza formal ordinária do diploma tributário nacional se equipararia a da pretensa Lei 8.212/1991, habilitando-a a dispor sobre a matéria no tocante

às contribuições previdenciárias: enquanto o CTN foi devidamente recepcionado pelo ordenamento jurídico pátrio, pois editado sob a égide de sistema tributário diverso, a Lei 8.212/1991 foi editada já sob o império da Carta Constitucional de 1988 e em frontal contrariedade as suas disposições primárias, o que não se pode admitir.

15. Por intermédio do artigo 2º da Lei de introdução ao Código Civil - LICC se depreende que, a não ser que tenha vigência temporária determinada, somente nova lei terá o condão de revogar, ou sejam extinguir a lei anterior.
16. Contudo, há que se ressaltar que o condão revogatório da nova legislação não é ilimitado, na medida em que, obviamente, cabe à norma recém editada, cuja pretensão seja ab-rogar ou mesmo tão somente derogar a anterior, respeitar todas as demais disposições vigentes quanto à sistemática impositiva e processual delineada pelo Sistema Nacional erigido pela Constituição Federal de 1988.
17. Desta feita, uma vez constatada a cabal e irretorquível inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, em face do artigo 146, inciso III, "b" da Carta Federal de 1988, jamais se poderia admitir operasse a derrogação do artigo 173 do CTN, norma de natureza sabidamente complementar, ainda que no tocante as contribuições previdenciárias.
18. Em virtude de todo o exposto, não há outra conclusão a se chegar senão a de que o artigo 45 da Lei 8.212/1991, assim como o artigo 348 do respectivo Regulamento da Previdência Social- RPS, são patentemente inconstitucionais e ilegais, não podendo, portanto, ser aplicados às relações jurídico-tributárias que tenham por objeto contribuições previdenciárias de qualquer espécie.
19. Ademais, segundo previsto pelo legislador no artigo 156 do CTN, a decadência extingue o crédito tributário. Conforme inicialmente aduzido, ao INSS caberia tão somente cinco anos para constituir eventuais créditos que entendesse devidos. Assim, tendo em vista que a apuração das contribuições previdenciárias é mensal, sendo que o vencimento se dá no respectivo mês subsequente, tem-se que a expiração do prazo decadencial dos fatos geradores ocorridos até 02/2000 ocorreu em 01.05.2005, enquanto que o presente auto-de-infração foi lavrado em 10.05.2005.
20. Corroborando o exposto, vale dizer que o próprio INSS, através da Consultoria Jurídica do MPS, exarada no Parecer CJ/nº 2.521, de 9 de agosto de 2001, entende que o prazo de decadência corresponde a cinco anos, após o que não são passíveis de cobrança. Portanto, evidente que o prazo decadencial em relação aos tributos em tela é de cinco anos.
21. Diante disso, constata-se que não houve e não há qualquer lançamento válido para sustentar a suposta cobrança pretendida pelo INSS, tendo em vista a decadência do seu direito de constituir o suposto crédito tributário.

DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO: DA INDEVIDA INDICAÇÃO DOS SÓCIOS QUOTISTAS COMO CO-RESPONSÁVEIS E/OU VINCULADOS AO DÉBITO

22. O Anexo CORESP - Relação de Co-Responsáveis constante do AI em comento elenca, na condição de co-responsável pelo suposto débito em discussão, na qualidade de sócio gerente as seguintes pessoas:

Nome	Período de atuação
Roque Ramos de Oliveira	02/04/84 a 22/08/96
Aloyzo Ramos Murta	02/04/84 a 22/08/96
Marcelo Silva Ramos	a partir de 23/08/96

23. Além disso, foi emitida pela Fiscalização a estranha e esdrúxula "Relação de Vínculos", que indica as seguintes pessoas na condição de "vinculadas" ao suposto débito previdenciário, a saber:

Nome	Período de atuação
Roque Ramos de Oliveira	02/04/84 a 10/05/2004

Aloyzo Ramos Murta	A partir de 02/04/84
Marcelo Silva Ramos	A partir de 23/08/96
Andreia Ramos Murta	02/04/84 a 03/05/96 e a partir de 05/03/98
Roque Ramos de Oliveira Neto	A partir de 02/04/84
Patrícia Ramos Murta	A partir de 05/03/98
Maria Jose Costa Ramos	A partir de 10/05/04

24. A aludida atribuição de responsabilidade aos sócios da empresa, bem como a mencionada vinculação ao suposto débito, não se justificam de modo algum no presente caso. Isso porque para que se constitua responsabilidade tributária (art. 568, V do Código de Processo Civil) há necessidade da existência de alguns pressupostos formais e materiais. O primeiro e expresso na lição do mestre Humberto Theodoro Junior segundo o qual "Para início da execução forçada sempre que o responsável não for o primitivo obrigado, terá o credor que provar a responsabilidade do executado "initio litis" e só pode ser aberto mediante demonstração prévia de direito líquido, certo e exigível do promovente contra o executado";
25. Para tipificação de um dos sócios quotistas da notificada como responsável tributário, nos termos do artigo 135 do CTN, deverá ser primeiramente provada a má-fé, o dolo, o excesso de poderes ou a infração da lei. Trata-se de responsabilidade subjetiva e não de objetiva. sendo o ônus da prova inteiramente daquele que faz a alegação, in casu, o INSS, que não fez absolutamente nada nesse sentido.
26. Nesse sentido cumpre ressaltar que não podem ser vinculados aos débitos da pessoa jurídica as Sras. Andréia Ramos Murta, Patrícia Ramos Murta e o Sr. Roque Ramos de Oliveira Neto, haja vista que os mesmos não exercem e nunca exerceram, qualquer cargo de gestão na empresa, conforme se verifica dos documentos societários acostados a presente.
27. O mesmo se dá em relação a Sra. Maria Jose Costa Ramos que jamais exerceu cargo na empresa impugnante. Frise-se que a mesma já possui 78 anos de idade, reside em sua fazenda no interior do Estado da Bahia. Ele consta hoje no contrato social da empresa, exclusivamente porque ela é a viúva de Roque Ramos de Oliveira, sócio fundador da empresa há décadas atrás.
28. A indicação do Sr. Roque Ramos de Oliveira é ainda mais estranha e descabida já que o mesmo não poderia jamais ter sido incluído como co-responsável e vinculado ao débito, já que o mesmo veio a falecer em 01/06/2004, conforme atesta a Certidão de Óbito anexa (doc. nº 04). Fato este elucidado e comprovado aos Auditores Fiscais, mas que foi absolutamente ignorado quando da lavratura em tela. E mesmo no período em que ele encontrava-se com vida, o mesmo já não exercia de fato qualquer cargo de gestão desde a década de 90. Tanto isso é verdade que a gestão da sociedade foi transferida, inicialmente, para os Srs. Aloyzo Ramos Murta e Jose Tibério Ramos Murta, sendo que, ao este último falecer, passou-se a gestão para o então Vice-Presidente Sr. Marcelo Silva Ramos, em agosto de 1991, conforme documentos anexos presente impugnação.
29. Do mesmo modo não pode ser responsabilizado o Sr. Aloyzo Ramos Murta por débito da empresa, vez que o mesmo também não exerce de fato qualquer cargo de gestão desde a década passada. Ele afastou-se de fato da gerência em agosto de 1991. quando o Sr. Marcelo Silva Ramos foi nomeado Vice-Presidente, não podendo responder por fatos geradores ocorridos após esta data. Além disso, o Sr. Aloyzo Ramos Murta foi excluído formalmente e de direito da sociedade em 23 de agosto de 1995.
30. Não pode ser responsabilizado por débitos da pessoa jurídica o Sr. Marcelo Silva Ramos, sócio gerente da empresa desde agosto de 1991. Mister ressaltar em primeiro lugar, quem está obrigada a recolher os tributos devidos pela empresa é a própria pessoa jurídica. Os sócios só respondem pelo débito, excepcionalmente e em caráter subsidiária, se resultado de atos praticados com excesso de mandato ou infração à lei, contrato social, ou estatutos,

provada, segundo dispõe o art. 135 do CTN, sendo esta responsabilidade subjetiva. A simples indicação não é prova cabível para a constituição de direito.

31. O simples inadimplemento da obrigação tributária não configura um ato ilícito que possa fazer com que os sócios venham a ser indicados como co-responsáveis pelo pagamento de suposto débito previdenciário. Constitui um delírio fiscal atribuir responsabilidade aos sócios em relação a supostos débitos da empresa Rodoviário Ramos Ltda, antes que seja apurado se houve, ou não, o cometimento de algumas das premissas hipoteticamente apontadas pela letra expressa da lei e que efetiva e comprovadamente venha a configurar um ilícito tipificado em lei.
32. O ônus da prova aqui é inteiramente do INSS e não se admite sua inversão. O simples inadimplemento da obrigação tributária, sem dolo ou fraude, representa, apenas, mora do contribuinte, mas não ato, por si só, violador da lei ou de estatuto social.
33. E nem se argumento que deve ser aplicado ao presente caso o disposto no artigo 13 da Lei nº 8.620/93, vez que isso implicaria na maculação de todo o ordenamento jurídico até hoje edificado sob os princípios basilares de Direito, sobretudo os princípios gerais de direito privado. Da análise dos artigos 109 e 110 do CTN, percebe-se que o legislador tributário ao promulgar a Lei supracitada, jamais poderia contrariar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos e conceito de direito privado. Nesse sentido o legislador contrariou primeiramente o artigo 20 do Código Civil que dispõe que “as pessoas jurídicas têm existência distinta da seus membros”. Contrariou também a regra contida no art. 596 do Código de Processo Civil que determina que: “Os bens do sócio não respondem pelas dividas da sociedade senão nos casos previstos em lei, o sócio, demandado pelo pagamento da dívida, tem direito a exigir que sejam primeiro executados os bens da sociedade”. Com efeito as normas de Direito Privado e de Direito Processual não devem e não podem ser estranhas ao Direito Tributário, vez que são normas explicitadoras de princípios que decorrem da própria Constituição Federal.
34. Convém ressaltar que a matéria atinente à responsabilidade tributária de terceiros já foi tratada pelo CTN nos seus artigos 134 e 135. que por sua vez é lei complementar, devendo prevalecer sobre a malsinada Lei nº 8.620/93, vez que hierarquicamente superior, sob o aspecto formal. Assim sendo, conclui-se que os sócios da impugnante não devem e não podem ser incluídos como responsáveis pelo débito tributário ou vinculados a este, vez que só poderiam ser considerados responsáveis tributários pela dívida fiscal da empresa, caso incorresse nas hipóteses do art.135, inciso III, do CTN. O INSS não comprovou terem sido praticados atos como excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos. Trata-se de responsabilidade subjetiva, cabendo a quem alega o fato prova-í.

DA COMPLETA NULIDADE DO ARROLAMENTO DE BENS EFETUADO EM SEDE DE FISCALIZAÇÃO

OFENSA AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

35. Como garantia do débito lançado, a Fiscalização lavrou Termo de Arrolamento de Bens e Direitos -TAB em razão de suposta constatação de que a soma dos créditos devidos superaria o valor de 30% (trinta por cento) do patrimônio da empresa. Tal ato administrativo afrontou aos Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla Defesa. Não se pode admitir a existência de atos como o arrolamento de bens e direitos da impugnante ou ainda que quaisquer outros sejam, sem que o contribuinte possa manifestar-se ou defender-se. isso porque o arrolamento de bens e direitos da autuada coloca a empresa em condição tão onerosa, que é fundamental que se garanta o direito à ampla defesa e ao contraditório, já na fase administrativa, posto que há interesse em impedir arbitrariedades com as que foram cometidas no presente caso, sob pena de cerceamento de defesa. Todos os atos que se seguiram ao Arrolamento de bens e direitos da impugnante são nulos de pleno direito, pois restou caracterizada a ofensa ao Princípio Constitucional do Devido Processo legal e, consequentemente, ao do Contraditório e ao da Ampla Defesa.

DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

36. Diante da situação verificada, há de se considerar a gravíssima questão da insegurança jurídica na qual a impugnante se vê inserida. O jurista Roque Antônio Carrazza ensina que: "O princípio da segurança jurídica exige, ainda, que os contribuintes tenham condições de antecipar objetivamente seus direitos e deveres tributários que, por isso mesmo, só podem surgir de lei, igual para todos, irretroativa e votada pela pessoa política competente." Como admitir que a empresa tenha seu patrimônio tornado praticamente indisponível, por conta de débito que sequer é devido e o qual, no mínimo, está sendo impugnado e combatido??

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 9.532/97 – OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

37. A previsão legal do Arrolamento de Bens do sujeito passivo pela Autoridade Fiscal foi instituída em oposição ao ordenamento jurídico pátrio. Afigura-se inconstitucional porque pretende estabelecer garantia para créditos tributários que sequer estão definitivamente constituídos. É óbvio que não cabe a prestação de garantia a um crédito que ainda não se sabe devido em definitivo. Os bens foram arrolados antes mesmo que estivesse terminada a fiscalização e que transcorresse o prazo para apresentação de impugnação administrativa. Não se pode admitir tal ato administrativo porque o Código Tributário Nacional em seu art. 185, ao tratar das garantias do crédito tributário, ao procurar coibir as fraudes à execução, restringe com precisão a aplicação de garantia somente aos créditos tributários que estejam regularmente inscritos em dívida ativa em fase de execução.

DA OFENSA À GARANTIA DE SIGILO FISCAL

38. Tal arrolamento representa grave lesão à impugnante, que fica subordinada ao dever de comunicar ao órgão fiscal, qualquer ato que importe em transferência, alienação ou oneração dos bens arrolados e bens até que não são seus (?!!). sob pena de enfrentar medida cautelar fiscal, promovida pela Autoridade Fiscal. Ademais, das certidões de regularidade fiscal expedidas posteriormente ao arrolamento, nos termos do art. 65, § 6º da Lei nº 9.532/97, constará o registro expresso do mesmo, de modo a consignar esta grave mácula, desfavorável às atividades e negócios normais da impugnante, agravada pelo longo período em que perdurar tal constrição.
39. Considerando-se que o ato do arrolamento deve ser registrado nos diferentes órgãos de controle de bens, proceder-se-á uma devassa nas informações confidenciais da vida do contribuinte e de seu patrimônio, em mais uma ofensa ao Princípio da Segurança Jurídica e da Privacidade, prescrito no § 1º do art. 145 da Carta Maior. Tal dispositivo atribui ao Fisco poder exclusivo de obter informações privilegiadas do contribuinte, assegurando, no entanto, restrição no uso das informações. Por isso, a consequência do procedimento de levar a registro o arrolamento fere frontalmente o disposto na Constituição Federal.
40. Outra face da garantia do sigilo fiscal está resguardada no art. 198 do Código Tributário Nacional que proíbe a divulgação de qualquer informação sobre procedimentos fiscais ou negócios do contribuinte que o Fisco venha a ter acesso.

DA IRREGULARIDADE DA DESCRIÇÃO DOS BENS ARROLADOS

41. Mister ressaltar que os bens arrolados não o poderiam ser, vez que alguns dos bens listados no Termo de Arrolamento de Bens - TAB sequer foram ou são de propriedade da impugnante. Foram arrolados bens já alienados antes mesmo da ocorrência do fato gerador dos débitos ora lançados. Há casos de bens alienados há mais de 30 anos. Inimaginável, portanto, a hipótese de fraude a credor, posto que alguns bens anotados foram alienados antes mesmo que se cogitasse a instituição da obrigação tributária, o que se dirá da constituição definitiva do débito, que até o momento não ocorreu. Somente será considerada fraude à execução se, à época da alienação ou oneração de bens, tinha o devedor demanda judicial ajuizada contra ele, capaz de reduzi-lo a insolvência;
42. Desta forma, verifica-se que o estado de insolvência é condição "sine qua non" para que seja caracterizada a fraude à execução, situação esta que deve ser cabalmente provada pelo Fisco. Além disso, em detrimento da distinta personalidade jurídica da notificada, com relação ao patrimônio de seus sócios, fez cair a constrição sobre bens de domínio destes.

Claro que para tipificação dos sócios-quotistas como responsáveis tributários nos termos do art. 135 do CTN necessário comprovação da má-fé, o dolo, o excesso de poderes ou a infração da lei, por algum sócio com poder de gerência, posto que se trata de responsabilidade subjetiva;

43. É possível notar o tamanho de arbitrariedade cometida pelo fisco pelo fato de que a impugnante possuir outros bens livres e desembaraçados que poderiam ter sido arrolados e não o foram, como por exemplo: os lotes de esmeraldas lapidadas e as ações ordinárias da CESP - Companhia Energética de São Paulo de titularidade da autuada.
44. Assim não se pode admitir a pretensão tentativa de garantir débitos lançados por meio de Termo de Arrolamento lavrado, por ser inconstitucional, e por incluir bens de terceiros, de sócios da impugnante ou mesmo porque já foram alienados antes mesmo da ocorrência dos fatos geradores elencados na autuação ora atacada, e por existir outros bens da impugnante disponíveis, se possível fosse proceder ao arrolamento neste momento.

DA NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS - TAB

45. O TAB em questão não deve prosperar, sendo inválido, pois existe vício material em sua motivação e objeto, o que acarreta, sem sombra de dúvidas, sua nulidade de plano. Há vício de motivação, já que baseado em fundamento equivocado, qual seja: a garantia de débito não constituído definitivamente. Cumpre apontar grave vício no objeto, representado pela constrição irregular de bens que nunca pertencerem ou não mais pertencem a impugnante, bem como bens de sócios-quotistas e ainda bens desses sócios que há muito sequer lhes pertencem. A Fiscalização deixou de verificar a propriedade dos bens e não fundamentou o motivo pelo qual arrolava bens também dos sócios-quotistas da empresa. Os requisitos mínimos não estão presentes no Termo de Arrolamento, logo a empresa de boa-fé não pode ser penalizada por ato inconstitucional da Administração Pública.

NO MÉRITO

DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO. VÍCIO MATERIAL NA SUA MOTIVAÇÃO

46. Analisados os fatos narrados, restou provado que a autuação não merece prosperar, tendo em vista que não há que se falar em falta ou omissões de declaração por parte da impugnante. Isso porque os recolhimentos pretendidos pelo Fisco através da lavratura das NFLD nº 35.786.388-7, 35.786.389-5 e 35.786.387-9 a título de contribuição previdenciária foram efetuados e devidamente lançados na escrita fiscal da interessada.
47. Conforme se depreende da análise das referidas NFLD a infração correspondente ao suposto não recolhimento das mencionadas contribuições previdenciárias foi imputada à impugnante em decorrência da alegada existência de diferenças entre o valor recolhido pela empresa e o que entende devido a fiscalização.
48. Conforme demonstrado em sede das impugnações administrativas apresentadas em face das aludidas NFLD, tais valores nunca existiram, ou porque se tratam de erros da fiscalização quando da apuração dos lançamentos, ou porque inconstitucionais elou ilegais.
49. O ato administrativo em tela é inválido em virtude de vício material existente em sua motivação, o que acarreta, sem sombra de dúvidas, sua nulidade de plano, já que fundamentado na absurda alegação de que não houve ou foi efetuada a menor a declaração mediante GFIP das contribuições da empresa, dos segurados empregados, autônomos e contribuintes individuais.
50. Foram considerados pela Fiscalização como não declarados em GFIP valores que realmente não foram declarados. Contudo tal falta não se deveu por desídia da impugnante, mas sim decorreu pura e simplesmente do fato de que os valores que o Fisco entende devidos, na realidade não são devidos. A seguir breve resumo das parcelas que entende o Fisco deveriam ter sido declaradas em GFIP por serem integrantes do salário de contribuição:

NFLD 35.786.388-7: Valores pagos a título de Adiantamentos salariais, Seguro de vida e de veículos e Assistência Médica. Tais valores não integram o salário de contribuição.

NFLD 35.786.389-5: Valores pagos a contribuintes autônomos e carreteiros. A despeito de terem sido entregues GFIP referentes a autônomos para fins de redução da multa, vale dizer que a base de cálculo apontada pelo Fisco é objeto de impugnação, haja vista a inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência da contribuição previdenciária nos moldes da Lei Complementar nº 84/96 e da Lei nº 9.876/99. Além do mais ao lavrar essa NFLD o Fisco deixou de considerar para efeitos de base de cálculo da retenção da parte dos autônomos os valores que já haviam sido retidos por outras empresas para os quais prestam serviços, ultrapassando o limite estabelecido pela Instrução Normativa nº 100/2003. A Autoridade Fiscal incluiu na base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa, nos termos Lei Complementar nº 84/96 e da Lei nº 9.876/99, valores pagos pela autuada a pessoas jurídicas.

NFLD 35.786.387-9: A fiscalização alega que a impugnante declarou em GFIP valor menor que o contabilizado em folha de pagamento referente a segurados empregados nas competências 13/2002 a 05/2003, 07/2003 a 11/2003, 13/2003 e 01/2004 a 13/2004. Todavia na impugnação a essa NFLD está sendo demonstrado a compatibilidade entre os valores contabilizados na folha de pagamentos desses segurados e os declarados em GFIP.

51. O presente auto-de-infração não se mostra apto a demonstrar e comprovar a suposta falta ou inexatidão de declaração, que de fato não ocorreu, devendo o mesmo ser anulado, eis que inquinado de vício material.

DA AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA POR PARTE DA IMPUGNANTE

52. Diante da ausência de motivação da aplicação da multa deve também ser de plano afastada a imputação de conduta dolosa ou fraudulenta a impugnante. A existência ou não de dolo diz respeito à vontade do agente em produzir determinada ação, ou ainda de atingir um determinado fim. Não há suporte fático para imposição da multa aplicada pelo Fisco, tendo em vista que, não há que se falar que a impugnante teria supostamente deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações as contribuições dos segurados empregados, vez que não é isso que retrata a sua contabilidade. Os fundamentos de fato e de direito ora lançados pela impugnante ferem de morte o suporte fático que sustenta a presente autuação. Não subsistindo a alegação de prática de ato infracional, não pode subsistir a própria autuação.

DO DEVER DE APRECIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DE CUNHO CONSTITUCIONAL EM SEDE ADMINISTRATIVA

53. Faz-se necessário frisar a absoluta necessidade de que sejam apreciados todos os pontos ventilados na presente impugnação, inclusive aqueles de cunho constitucional. Matéria constitucional pode e, mais ainda, deve ser apreciada em sede administrativa, posto que os próprios atos administrativos praticados pela generalidade dos competentes hierárquicos devem sempre e primazmente obedecer a Constituição;
54. Deixar de apreciar as questões de ordem constitucional apresentadas pela impugnante na presente impugnação acabaria por garantir e determinar a aplicação de normas eivadas de inconstitucionalidade, em flagrante ofensa aos princípios do Estado de Direito, o que não se pode admitir em face do ordenamento jurídico pátrio.
55. Negar ao contribuinte o direito de se defender amplamente de uma autuação fiscal, bem como de ter os seus argumentos de defesa devidamente analisados pela autoridade julgadora, é prática que macula o processo administrativo. sendo, por tal motivo, absolutamente vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

DO PEDIDO

56. A autuada requer seja declarada a completa procedência da presente impugnação Administrativa, para o fim de se anular o auto-de-infração atacado, por ser esta a única medida configuradora da aplicação de lida justa;

57. A interessada requer sejam todas as intimações relativas ao presente processo feitas exclusivamente, em nome de Raquel Elita Alves Preto Villa Real, com escritório na Rua da Consolação, nº 2.697, 8º e 9º andares, Jardins, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil - Previdenciária**, por meio da Decisão-Notificação de e-fls. 2711 e ss, cujo dispositivo considerou **a autuação procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

PREVIDENCIÁRIO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Constitui infração ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91 o fato de a empresa apresentar GFIP/GGRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

Em síntese, a decisão a quo, fls. 1.140 e segs., excluiu do lançamento as verbas pagas a título de alimentação, em razão da empresa haver comprovado a sua adesão ao PAT no período apurado.

Inconformada com a decisão do órgão de julgamento de primeira instância da Previdência Social, a empresa recorreu ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, todavia, o recurso não teve seguimento, por ser considerado deserto.

A empresa recorreu ao Judiciário e teve a sua pretensão acolhida, para que o recurso fosse processado independentemente do depósito de 30% do valor da exigência.

Os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento.

Passamos agora, em síntese, a descrever as questões suscitadas no recurso voluntário (fls. 1.284 e segs):

- (i) Alega ser inconstitucional o art. 45 da Lei n. 8.212/1991, o que leva a decadência de parte do crédito lançado.
- (ii) Sustenta que a apreciação das questões constitucionais é obrigatória, mesmo em julgamentos na seara administrativa.
- (iii) Para a recorrente, o lançamento ofendeu aos princípios da isonomia processual, da proporcionalidade, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, posto que a empresa não teria como apresentar em 15 dias defesa contra o trabalho do fisco que foi desenvolvido durante mais de um ano.
- (iv) Afirma que há nulidade por vício material existente no objeto da NFLD, eis que foram incluídos no lançamento valores indevidos a título de contribuições previdenciárias, juros de mora, bem como de multa.
- (v) Outra causa de nulidade suscitada pelo sujeito passivo seria a indicações dos seus sócios cotistas como corresponsáveis pelo crédito.
- (vi) Deve ser desconsiderado, afirma, o Termo de Arrolamento de Bens em razão da sua patente nulidade.
- (vii) Como matérias de mérito relativas às parcelas consideradas salário-de-contribuição, arguiu que: a) a pretensa cobrança de contribuição sobre os adiantamentos salariais representa flagrante bis in idem, uma vez que a contribuição incide sobre a integralidade da remuneração, da qual o adiantamento representa apenas parcela paga antes do final do período; b) a empresa forneceu alimentação aos seus trabalhadores com observância das regras legais, inclusive quanto a sua inscrição no PAT; c) não pode haver incidência de

contribuições sobre seguros, posto que estes não possuem natureza salarial; d) também não podem ser consideradas remuneração as parcelas pagas a título de planos de saúde e assistência médica.

- (viii) Assim, diante desse equívoco da auditoria, deve-se determinar a revisão de todos os valores que integram o lançamento, mediante perícia técnica.
- (ix) Afirmar ser ilegal e inconstitucional a contribuição para o RAT.
- (x) A recorrente questiona o lançamento da contribuição ao INCRA. Afirmar que não foi recepcionada pela Constituição de 1988, por absoluta falta de compatibilidade com o novo sistema tributário, além de não haver a definição legal do seu fato gerador. Advoga que esta contribuição não poder ser exigida das empresas urbanas.
- (xi) A exigência das contribuições ao SEST/SENAT, no entender da recorrente, representam afronta ao princípio da legalidade, posto que as alíquotas, bases de cálculo e sujeitos passivos foram instituídos pelo Decreto n. 1.007/1993.
- (xii) Defende também a ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição destinada ao SEBRAE.
- (xiii) A recorrente assevera que o artigo 149 da Carta Maior é taxativo. Somente a União Federal poderá, além de criar a contribuição ao SEBRAE, atendidos os requisitos do artigo 146, inciso II e artigo 150, inciso I e II ambos da Carta Magna, cobrá-la, arrecadá-la, fiscalizá-la e, somente após, repassá-la à entidade beneficiária. Conclui-se que jamais poderia o Instituto Nacional do Seguro Social e muito menos o SEBRAE figurarem no polo ativo da obrigação tributária.
- (xiv) Questiona também o caráter confiscatório da multa e a impossibilidade de utilização da taxa SELIC para fins tributários.
- (xv) A empresa contesta a data de vencimento do tributo no dia 02 do mês subsequente a ocorrência dos fatos geradores, por entender que a lei não autoriza a antecipação da cobrança do tributo antes da ocorrência do fato gerador.
- (xvi) Garante que parte das contribuições lançadas foi incluída em programa de refinanciamento de dívidas tributárias.
- (xvii) Por fim, insiste na realização de prova pericial.

Em sessão realizada no dia 12 de agosto de 2014, os membros do colegiado, por meio da Resolução nº 2401-000.392, decidiram converter o julgamento em diligência, a fim de que o presente processo fosse encaminhado à origem e retornasse ao CARF, apenas após o trânsito julgado administrativo dos processos relativos à exigência da obrigação principal, das quais deve haver a informação sobre a fase processual em que se encontram e se houve a exclusão de alguma rubrica originalmente incluída nas apurações.

Consta à fl. 3147 dos autos, a informação SECAT/DRF/SDR nº 01, de 16 de outubro de 2019, com o seguinte teor:

Conforme solicitação da Resolução nº 2401-000.392 – / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, seguem as informações abaixo:

1. debcad nº 35.786.387-9 está em cobrança na PGFN conforme doc. às fls 3143;
2. debcad nº 35.786.388-7 está em cobrança na PGFN conforme doc. às fls 3144;
3. debcad nº 35.786.390-9 está em cobrança na PGFN conforme doc. às fls 3145;
4. debcad nº 35.786.389-5 se encontra devedor e será encaminhado para PGFN conforme doc. às fls 3446.

Foram anexados ao presente processo os Acórdãos de Recurso Voluntário e os Discriminativos de Débitos Retificados.

Encaminhe-se ao CARF para prosseguimento conforme resolução.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho 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 nº 70.235/72.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Portanto, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto.

2. Preliminares.

2.1. Preliminar de nulidade da decisão recorrida por não ter se pronunciado sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Preliminarmente, a recorrente alega que a decisão recorrida seria nula, sob o fundamento de que a matéria constitucional deve ser apreciada em sede administrativa, posto que os atos administrativos praticados pela generalidade dos componentes hierárquicos devem sempre obedecer a Constituição Federal.

Dessa forma, entende que não poderia o julgador da esfera administrativa deixar de aplicar o melhor direito aos casos concretos e ele submetidos, sob o inconsistente argumento de que não seria possível a análise da constitucionalidade de diploma legal em sede de procedimento administrativo, sob pena de fortificar a transgressão original ao sistema jurídico vigente, já que este último é originariamente sustentado pelo fundamental arcabouço normativo constitucional.

Contudo, entendo que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, oportuno observar, novamente, que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

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

Dessa forma, em observância ao entendimento consolidado no sentido de que não compete ao CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, destaco que a decisão de piso enfrentou as demais questões suscitadas pela recorrente, com base no livre convencimento motivado, sendo que eventual discordância quanto à qualidade dos argumentos lançados na decisão de primeira instância não dá ensejo ao acolhimento de preliminar de nulidade daquele julgado, mas sim à interposição de recurso voluntário.

Ante o exposto, rejeito a preliminar arguida pela recorrente, a respeito da nulidade da decisão de piso.

2.2. Preliminar de nulidade em razão da ofensa aos princípios da isonomia processual, da proporcionalidade, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

A recorrente também insiste na tese, segundo a qual, houve cerceamento do seu direito de defesa, eis que fora conferido apenas o exíguo prazo de 15 (quinze) dias para a apresentação de sua defesa, o que não seria razoável ante a complexidade da questão posta.

Pois bem. A reclamação de que o tempo seria demasiado exíguo para documentar a defesa dos questionamentos altamente complexos não procede. Isso porque, este era o prazo previsto no § 1º do art. 37, da Lei nº 8.212/1991:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

§ 1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

A propósito, cabe destacar, ainda, que o caso dos autos diz respeito à aplicação de multa em razão da conduta da empresa de deixar de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP, fatos geradores de contribuições sociais, apurados mediante análise da contabilidade da empresa, bem como de folha de pagamento complementar, objeto de apreensão.

Ora, tendo sido os fatos geradores apurados diretamente a partir da contabilidade e folha de pagamento complementar da contribuinte, elaborados sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionados sob seu comando e orientação, não procede a alegação recursal de cerceamento do seu direito de defesa, em razão do prazo exíguo oferecido pela legislação de regência.

Para além do exposto, cumpre destacar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar

sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Não vislumbro, no caso em questão, o alegado cerceamento do direito de defesa, eis que a fiscalização descreveu a acusação fiscal, e, inclusive, o contribuinte revelou ter pleno conhecimento dos fatos imputados. Não houve a criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou mesmo o óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. A propósito, conforme destacado, os documentos que serviram de base para o lançamento eram de conhecimento da própria contribuinte.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos 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, não há que se falar em nulidade do lançamento ou mesmo do feito.

E, ainda, sobre as pretensas violações aos princípios da isonomia processual, da proporcionalidade, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, cabe reforçar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

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

2.3. Preliminar de nulidade do lançamento em razão da indevida indicação dos sócios quotistas como co-responsáveis e/ou vinculados aos débitos objeto da NFLD.

A recorrente prossegue em suas alegações, questionando a indicação dos sócios-quotistas como co-responsáveis e/ou vinculados ao débito objeto da NFLD, tendo sido aplicado pela fiscalização o disposto no art. 124, do CTN c/c art. 13, da Lei nº 8.620/93.

Afirma, pois, que para a tipificação de um dos sócios-quotistas da empresa como responsável tributário, nos termos do art. 135, do CTN, deverá, primeiramente, ser provada a má-fé, o dolo, o excesso de poderes ou a infração da lei, o que não teria ocorrido no caso concreto.

Alega, ainda, que as Sras. Andréia Ramos Murta, Patrícia Ramos Murta, bem como o Sr. Roque Ramos de Oliveira Neto, não exercem e nem nunca exerceram qualquer cargo de gestão na empresa, sendo que o mesmo se daria em relação à Sra. Maria José da Costa Ramos, que jamais exerceu qualquer cargo na empresa recorrente, muito menos sua gerência. Em relação ao Sr. Roque Ramos de Oliveira, sua indicação seria ainda mais descabida considerando que veio a falecer em 01/06/2004 e mesmo no período que se encontrava com dia, já não exercia de fato qualquer cargo de gestão desde a década de 90.

No mesmo sentido, entende que não pode ser responsabilizado o Sr. Aloyzo Ramos Murta, vez que o mesmo também não exerce de fato qualquer cargo de gestão desde a década passada. Do mesmo modo, também entende que não pode ser responsabilizado o Sr. Marcelo Silva Ramos, sócio-gerente da empresa desde agosto de 1991.

Afirma, pois, que o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração legal, muito menos tem o condão de fazer a prova cabal requerida pelo referido artigo 135 do CTN.

Entende que, tendo em vista que o Código Tributário Nacional já tratou da responsabilidade tributária dos sócios de sociedade comercial nos seus arts. 134, inciso VII, e 135, inciso III, principalmente por ser uma matéria extremamente importante, não podendo ficar tal regulamentação a cargo do próprio ente tributante, jamais poderia prevalecer a aplicação do art. 13, da Lei nº 8.620/93, em detrimento do comando emanado pelo Códex Tributário.

Pois bem. Assiste razão à recorrente quando afirma que o fato de o sócio-gerente constar no contrato social da empresa à época em que ocorreu o fato gerador não é suficiente para imputar responsabilidade solidária, devendo restar comprovados os atos praticados pela pessoa física que caracterizem excesso de poderes e infração a legislação tributária.

Não mais subsiste no ordenamento jurídico, a possibilidade de imputar solidariedade de forma objetiva, aos sócios das empresas, por cotas de responsabilidade tributária, com seus bens, por débitos juntos à Seguridade Social, conforme anteriormente previsto no art. 13, da Lei n. 8.620, de 5 de janeiro de 1993, e que, inclusive, serviu de base para a atribuição da responsabilidade atribuída ao Sr. René Gomes de Sousa. É de se ver:

Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social

O referido dispositivo foi revogado pela Medida Provisória – MP 449, de 2009, tornada efetiva pela edição da Lei n 11.941, de 2009. E ainda que assim não o fosse, o referido dispositivo, caso continuasse em vigor, entraria em confronto com o previsto no art. 135, III, do CTN e que exige determinados requisitos para a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios, não bastando o mero inadimplemento. Que seja aqui transcrito o artigo 135, inciso III, do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A propósito, o questionável artigo 13 da Lei nº 8.620/93 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, uma vez que, ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou da mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. Restou assentada, ainda, sua inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração *ex lege* e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. (RE nº 562.276/PR, com repercussão geral reconhecida).

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. 1493 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 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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

Assim, sem razão à recorrente.

2.4. Das questões pertinentes ao arrolamento de bens.

A recorrente também traz inúmeras considerações acerca do arrolamento de bens, afirmando que não teria sido observado diversos preceitos legais, incorrendo a Autoridade Fiscal em afronta direta aos Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa, do Contraditório e da Segurança Jurídica, esculpidos na Carta Maior, bem como a diversas disposições legais.

Contudo, no tocante ao arrolamento de bens, cumpre invocar a Súmula CARF nº 109, vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019, que dispõe no sentido de que “o órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.”

Dessa forma, as considerações feitas pela recorrente, em relação ao arrolamento de bens, não podem ser objeto de apreciação pela autoridade julgadora administrativa, conforme prevê o texto da Súmula mencionada.

A propósito, quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da norma restritiva, consoante teor da Súmula nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

3. Prejudicial de mérito – Da alegação de decadência parcial do Auto de Infração.

A recorrente alega que as competências de janeiro/1999 a fevereiro/2000 estariam decaídas, considerando que a Autuação Fiscal teria ocorrido em 10/05/2005, devendo prevalecer o disposto no art. 173, I, do CTN, em detrimento da disposição do art. 45, da Lei nº 8.212/91.

Conforme narrado, trata-se de ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/1991, que gerou autuação pelo fato de a autuada apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e informações a Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O Auto de Infração foi lavrado em 10/05/2005, tendo a interessada dele tomado conhecimento nesta mesma data, conforme recibo apostado no próprio auto (fl. 1490).

A Delegacia da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação de e-fls. 2711 e ss, afastou a alegação acerca da decadência, assentando o entendimento segundo o qual o

prazo decadencial total seria de 5 + 5 anos, nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

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

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

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

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

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

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/1991, relativo ao período de apuração 01/01/1999 a 31/12/2004, tendo a contribuinte sido intimada acerca do lançamento no dia 10/05/2005, conforme recibo apostado no próprio auto (fl. 1490).

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

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF nº 148, *in verbis*:

Súmula CARF nº 148

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

Acórdãos Precedentes:

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

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 10/05/2005, conforme recibo apostado no próprio auto (fl. 1490), e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração 01/01/1999 a 31/12/2004, restam decaídas as competências de janeiro a novembro de 1999.

E, ainda, não há que se falar na decadência das competências de dezembro/1999 a fevereiro/2000, conforme pretende a recorrente, eis que, conforme visto, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário levando em consideração o art. 173, I, do CTN, e não o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

A propósito, quanto à competência 12/1999, o fato gerador da contribuição previdenciária exigida é mensal, perfazendo-se no último dia de cada mês. Nessa hipótese, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2001.

Dessa forma, entendo pela procedência parcial do pleito da contribuinte, para reconhecer a decadência das competências de janeiro a novembro de 1999.

4. Mérito.

4.1. Da alegação de nulidade do lançamento tributário em decorrência de vício material na sua motivação.

A recorrente alega que os recolhimentos pretendidos pelo Fisco, por meio da lavratura das NFLs nºs 35.786.388-7, 35.786.389-5 e 35.786.387-9, a título de contribuição previdenciária, foram efetuados e devidamente lançados em sua escrita fiscal.

Afirma, pois, que as diferenças apontadas pela fiscalização, entre o valor recolhido pela empresa e o que entende devido, levam à conclusão de que tais valores nunca existira, ou porque se tratam de erros da fiscalização quando da apuração e lavratura da NFLD, ou porque inconstitucionais e/ou ilegais.

Reitera que o ato administrativo referente ao Auto de Infração ora guerreado padece de vício em sua motivação, já que fundamentado na absurda alegação da D. Autoridade Fiscal de que não houve ou foi efetuada a menor a declaração mediante GFIP das contribuições da empresa, dos segurados empregados, dos autônomos e contribuintes individuais.

Assim sendo, entende que o ato administrativo em tela (Auto de Infração), é inválido, em virtude de vício material existente em sua motivação o que acarretaria sua nulidade de plano.

Pois bem. Embora a recorrente alegue a nulidade do lançamento por vício material, entendo que suas alegações, na verdade, dizem respeito ao próprio mérito da questão posta, eis que, uma vez sendo constatado a inexistência das diferenças apontadas pela fiscalização, a consequência é a improcedência do lançamento, e não a declaração de sua nulidade, uma vez que, conforme tratado anteriormente, o vertente lançamento obedeceu os 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.

Compulsando os autos, verifico que na ação fiscal que deu ensejo ao AI sob apreciação foram lavradas as NFLD n. s 35.786.3879; 35.786.3887; 35.786.3895 e 35.786.3909.

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.

Nesse sentido, em sessão realizada no dia 12 de agosto de 2014, os membros do colegiado, por meio da Resolução nº 2401-000.392, decidiram converter o julgamento em diligência, a fim de que o presente processo fosse encaminhado à origem e retornasse ao CARF, apenas após o trânsito julgado administrativo dos processos relativos à exigência da obrigação principal, das quais deve haver a informação sobre a fase processual em que se encontram e se houve a exclusão de alguma rubrica originalmente incluída nas apurações.

Consta à fl. 3147 dos autos, a informação SECAT/DRF/SDR nº 01, de 16 de outubro de 2019, com o seguinte teor:

Conforme solicitação da Resolução nº 2401-000.392 – / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, seguem as informações abaixo:

1. debcad nº 35.786.387-9 está em cobrança na PGFN conforme doc. as fls 3143;
2. debcad nº 35.786.388-7 está em cobrança na PGFN conforme doc. às fls 3144;
3. debcad nº 35.786.390-9 está em cobrança na PGFN conforme doc. às fls 3145;
4. debcad nº 35.786.389-5 se encontra devedor e será encaminhado para PGFN conforme doc. às fls 3446.

Foram anexados ao presente processo os Acórdãos de Recurso Voluntário e os Discriminativos de Débitos Retificados.

Encaminhe-se ao CARF para prosseguimento conforme resolução.

Para facilitar o entendimento, as decisões concernentes ao presente caso podem ser sintetizadas da seguinte forma:

DEBCAD	Descrição	Decisão de 1ª instância	CARF
35.786.387-9	O crédito tributário diz respeito à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social e para outras entidades ou fundos, além da contribuição dos segurados, incidentes sobre parcelas remuneratórias a seguir: a) diferença entre o valor da remuneração obtido da contabilidade e as bases de cálculo constantes em NFLD que contempla as quantias	Decisão-Notificação n. 11.424.4/0022/2005 Julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 35.786.387-9.	Acórdão nº 2401-003.565 ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) reconhecer a decadência até competências 04/2000; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

	lançadas em folhas de pagamento (competências 01/998 a 03/1998, 01/1999 a 09/1999, 11/1999,12/1999, 02/2000, 03/2000, 05/2000 a 07/2000, 09/2000, 11/2000, 12/2000, 03/2001, 05/2001 a 07/2001, 09/2001, 10/2001 e 13/2001); b) diferenças entre as remunerações constantes na contabilidade e aquelas declaradas na GFIP (competências: 13/2002 a 05/2003, 07/2003 a 11/2003, 13/2003, 01/2004 a 13/2004); c) remunerações relativas a segurados empregados, declaradas em GFIP, no período de 01/2002 a 12/2004, inclusive 13. salário.		
35.786.388-7	O crédito tributário diz respeito à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social e para outras entidades ou fundos, além da contribuição dos segurados, incidentes sobre parcelas remuneratórias a seguir: a) parte da verba paga a título de adiantamento salarial, a qual a empresa não efetuou o desconto em folha de pagamento, estas quantias foram obtidas mediante análise contábil nas competências 03/1996, 07/1996, 01/1997, 06/2002 a 08/2002, 10/2002 a 04/2004, 06/2004 e 08 a 12/2004; b) seguros de veículos, posto que não haveria previsão legal para sua exclusão do salário-de-contribuição; c) seguro de vida, sem que a empresa comprovasse a sua previsão em norma coletiva de trabalho e nem a sua extensão a todos os empregados; d) plano de saúde, sem que a empresa comprovasse a sua extensão a todos os empregados, mas apenas a trabalhadores de algumas filiais; e) alimentação, sem que a empresa comprovasse a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, no período de 01 a 12/1996.	Decisão-Notificação n. 11.424.4/0114/2005 Julgou improcedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 35.786.388-7. A decisão a quo, fls. 1.140 e segs., excluiu do lançamento as verbas pagas a título de alimentação, em razão da empresa haver comprovado a sua adesão ao PAT no período apurado.	Acórdão nº 2401-003.607 ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, declarar a decadência até a competência 04/2000. II) Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento o levantamento SE1 SEGUROS DIVERSOS SAL INDIRETO e do levantamento SV1 SEGURO DE VIDA SAL INDIRETO, a parcela em que não estão identificados individualmente os beneficiários, consoante demonstrado no Anexo III do relatório fiscal. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial em maior extensão, que votaram por excluir todo o levantamento SV1 SEGURO DE VIDA SAL INDIRETO.
35.786.390-9	O crédito tributário diz respeito à exigência das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais e das contribuições destinadas ao SEST/SENAT, descontada dos contribuintes individuais.	Decisão-Notificação n. 11.424.4/0279/2005 Julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 35.786.390-9.	Acórdão nº 2401-003.608 ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) declarar a decadência até a competências até 11/1999, incluindo aquela relativo ao 13. Salário do mesmo ano; II) rejeitar a preliminar de nulidade; e III) no mérito, negar provimento ao recurso.
35.786.389-5	O crédito tributário se refere à exigência de contribuições patronais para a previdência social e para outras entidades e fundos – terceiros (Sest/Senat), além da contribuição devida pelos segurados incidentes sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais.	Acórdão nº 02-72.341 Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade votos, considerar procedente, em parte, a impugnação, por manter em parte o crédito tributário tratado nos presentes autos: com a exclusão de todas as	Acórdão nº 2202-005.236 Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Não houve a interposição de Recurso Voluntário.

		contribuições relativas a período alcançado pela decadência (competências de 01/1998 a 11/1999) e com a retificação da NFLD, relativamente às competências não alcançadas pela decadência, nos termos do disposto nos Anexos II e III da Informação Fiscal (fls. 1.549/1.551), conforme o DADR de fls. 1.602/1.638. Acordam, ainda, por excluir do pólo passivo os sócios.	
--	--	--	--

Uma vez que já foram julgadas por este Conselho as autuações nas quais fora efetuado o lançamento 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.

Conforme mencionado, a sorte do Auto de Infração relacionado com a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

Inicialmente, contudo, oportuno observar que as decadências reconhecidas nos processos principais, não afetam o crédito consubstanciado na obrigação acessória, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº 148, *in verbis*:

Súmula CARF nº 148

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

Acórdãos Precedentes:

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

Isso porque, as obrigações principais e acessórias são obrigações distintas e devem ser analisadas individualmente. É de se destacar o art. 113, do CTN, que assim dispõe:

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.

Nesse desiderato, entendo que resta inadequada, na hipótese, a aplicação do CTN, art. 150, § 4º, para fins de cálculo do prazo de decadência da obrigação acessória, eis que o *caput* do referido dispositivo legal, remete o intérprete à *antecipação do pagamento*. Assim, necessária a subsunção da hipótese à disposição do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, que determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, conforme discutido em tópico anterior, dedicado à análise da decadência nos presentes autos, uma vez que a recorrente tomou ciência do lançamento no dia 10/05/2005, conforme recibo apostado no próprio auto (fl. 1490), e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração 01/01/1999 a 31/12/2004, restam decaídas as competências de janeiro a novembro de 1999.

Cabe pontuar que, nos processos em que foram reconhecidas as decadências parciais dos créditos discutidos, o resultado foi apenas para que a contagem do prazo decadencial obedecesse ao estabelecido no art. 150, § 4º do CTN, o que não afasta a obrigatoriedade de o sujeito passivo declarar os fatos geradores em GFIP, visto que, para as obrigações acessórias, deve-se observar o art. 173, I, do CTN.

Dessa forma, quanto ao mérito, o lançamento foi considerado procedente, de modo que persiste a obrigação da empresa de declarar os fatos geradores em GFIP, sobretudo em razão das obrigações principais e acessórias serem obrigações distintas, e, no caso, por não ter operado a decadência das obrigações acessórias, em razão da aplicação do disposto no art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido, **a princípio**, entendo que o presente lançamento tributário deve ser retificado, a fim de que:

1. Seja reconhecida a decadência das competências de janeiro a novembro de 1999.

2. Em relação à **NFLD n.º 35.786.388-7:**

2.1. Seja excluído do cálculo da multa as verbas pagas a título de alimentação, em razão da empresa haver comprovado a sua adesão ao PAT no período apurado, nos termos em que reconhecido pela Decisão-Notificação n. 11.424.4/0114/2005. **Contudo, a exclusão das verbas pagas a título de alimentação já foi acatada pela decisão a quo, motivo pelo qual não há qualquer reflexo no presente julgado.**

2.2. Seja excluído do cálculo da multa o levantamento SE1 SEGUROS DIVERSOS SAL INDIRETO e do levantamento SV1 SEGURO DE VIDA SAL INDIRETO, a parcela em que não estão identificados individualmente os beneficiários, consoante demonstrado no Anexo III do relatório fiscal, nos termos em que reconhecido pelo Acórdão n.º 2401-003.607.

3. Em relação à **NFLD n.º 35.786.389-5:**

3.1. Seja excluído do cálculo da multa os lançamentos retificados na NFLD correlata, relativamente às competências não alcançadas pela decadência, nos termos do disposto nos Anexos II e III da Informação Fiscal (fls. 1.549/1.551), conforme o DADR de fls. 1.602/1.638, nos termos em que reconhecido pelo Acórdão n.º 02-72.341. **Contudo, essa exclusão já foi acatada pela decisão a quo, motivo pelo qual não há qualquer reflexo no presente julgado, não tendo o contribuinte se desincumbindo do ônus de comprovar qualquer erro na planilha elaborada pelo julgador a quo.**

Em seguida, serão examinados os demais argumentos apresentados pela recorrente, a fim de consolidar o resultado do presente julgamento.

4.2. Da alegação acerca da ausência de conduta dolosa por parte da recorrente.

A recorrente também alega que a multa seria descabida, eis que o agente não teria agido com dolo.

Contudo, oportuno 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).

Em outras palavras, ocorrido o fato previamente descrito na norma de incidência, basta para o nascimento da obrigação tributária decorrente da relação jurídica legalmente estabelecida.

Dessa forma, neste ponto, entendo que não assiste razão à recorrente.

4.3. Da alegação acerca da entrega pela recorrente de parte das GFIP's objeto da autuação fiscal e necessidade de redução da multa aplicada.

A recorrente também pleiteia a reforma da decisão recorrida, com a consequente redução de 50%, no mínimo, do valor aplicado a título de multa, ou, ainda, sua exclusão por inteiro, com base no Princípio da Proporcionalidade.

Nesse sentido, alega que parte da multa aplicada pelo Fisco através do presente Auto de Infração, decorrente da falta de apresentação das GFIP's relativas aos autônomos que prestam serviços à Recorrente (carreteiros), deveria ser, ao menos, reduzida a 50% do valor aplicado. Isso porque, até a data em que foi efetuada a apresentação formal de Impugnação Administrativa perante o INSS, foram entregues pela Recorrente GFIP's do período de janeiro de 1999 a março de 2003.

A decisão de piso entendeu que não seria cabível a relevação da multa, eis que não seria primário, mas assentou o entendimento segundo o qual caberia a atenuação de cinquenta por cento da multa relativa às GFIPs entregues antes da Decisão-Notificação nº 11.424.4/0088/2005.

Contudo, levando em consideração a retificação da NFLD 35.786.389-5, a fiscalização refez o cálculo da multa e constatou que a multa aplicada mensalmente pela fiscalização foi sempre o valor equivalente ao limite legal, eis que a contribuição mensal não declarada em GFIP foi sempre superior a este limite.

A decisão *a quo* pontuou que, subtraindo do valor mensal relativo as contribuições não declaradas em GFIP, o valor da atenuação de cinquenta por cento decorrente das GFIP supracitadas e o valor de contribuição previdenciária excluída da NFLD nº 35.785.389-5, não ocorreria a alteração do valor da multa, eis que o valor obtido ainda seria superior ao limite legal, importando a mesma no valor efetivamente informado no corpo do Auto: R\$ 2.610.518,40 (dois milhões e seiscentos e dez mil e quinhentos e dezoito reais e quarenta centavos).

Entendo que a decisão de piso, neste ponto, não merece reparos, eis que, conforme demonstrado, o recálculo elaborado pela fiscalização apontou que não ocorreria a alteração do valor da multa, tendo em vista que o valor obtido ainda seria superior ao limite legal, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de comprovar qualquer erro na planilha elaborada pelo julgador *a quo*.

Contudo, deve ser observado o art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, de modo que, em face do disposto no art. 57 da Lei nº 11.941, de 2009, a aplicação da penalidade mais benéfica deve observar regramento a ser traçado em portaria conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no caso a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Trata-se da orientação mais recente deste Conselho, a qual me curvo, sobretudo após a edição da Súmula CARF nº 119, e que, inclusive, foi inspirada nos dispositivos citados acima. É de se ver:

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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996.

Dessa forma, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, deve ser procedido o recálculo do presente Auto de Infração, tomando-se em consideração as disposições previstas na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se e somente se o valor da multa assim calculado se mostrar menos gravoso à recorrente, devendo a análise ser realizada no momento do pagamento.

5. Do pedido de intimação.

A contribuinte, em seu petitório recursal, protesta pela intimação pessoal de seu patrono, sob pena de nulidade. 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 nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria nº 343/2015, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto nº 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 nº 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 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).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: a) reconhecer a decadência até a competência novembro/1999; b) excluir do cálculo da multa os valores relativos

aos levantamentos SE1 e SV1, para a parcela em que não estão identificados os beneficiários, nos termos do Acórdão 2401-003.607; e c) determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite