



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 19515.001576/2009-69
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2402-011.108 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PILLARFORTE CONSTRUÇÕES E LOCAÇÕES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE E OMISSÃO.

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Constatada a obscuridade apontada, impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração para saneamento do vício apontado, com ou sem efeitos infringentes, conforme o caso concreto. Do contrário, não restando caracterizado o vício apontado, os embargos devem ser rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher em parte os embargos de declaração, rejeitando-os em relação ao vício de omissão apontado e, na parte acolhida, sanar a obscuridade apontada, sem efeitos infringentes, integrando-os à decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração da Fazenda Nacional em face do Acórdão n. 2402-010.389, p.p. 97 a 102, deste Colegiado, proferido na sessão plenária de 02 de setembro de 2021, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES INSTRUMENTAIS OU ACESSÓRIAS.
APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF Nº 148.

Sujeitam-se ao regime do art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações instrumentais, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, circunstância que afasta a incidência do preceito estampado no § 4º do art. 150 do CTN.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias instrumentais relativas às Contribuições à Seguridade Social é de cinco anos, regido pelo art. 173, I do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou que esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN, a teor do que dispõe o enunciado de súmula CARF de nº 148, de teor vinculante.

OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

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

Nos termos do Despacho de Admissibilidade de p. 117, referidos Embargos foram admitidos para saneamento dos vícios apontados (obscuridade e omissão).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator.

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, tem-se que *cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

De acordo com o susodito Despacho de Admissibilidade (p. 117), os Embargos em análise restaram admitidos nos seguintes termos:

- Dos vícios alegados

A PGFN expõe as razões recursais nos seguintes termos:

Em função da empresa ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tendo omitido valores pagos aos segurados empregados, bem como valores pagos aos sócios contribuintes individuais a título de Pró-labore, foi lavrado o auto de infração em discussão para imposição de multa por infração ao disposto nos arts. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, combinado com 225, inc. IV, § 4º do Decreto nº 3048/99, por ter a empresa apresentado o GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências de janeiro/2004 a dezembro/2004, conforme consta do Relatório Fiscal da Infração, a fls. 12.

Como bem salientado pela Relatora à exceção do AI DEBCAD n.º 37255492-6 (PAF n.º 19515001567200978), cujo lançamento foi integralmente cancelado em face do reconhecimento da extinção do crédito tributário pela decadência, que, naquele caso, atinge todo o período autuado (01/2004 a 03/2004), os lançamentos levados a efeito por meio dos demais AI DEBCAD's, de n's 37255493-4, 37255495-0, objetos dos PAF's de n's 19515001568200912, 19515001570200991, foram mantidos em parte seja em razão da não impugnação de parte da matéria autuada (horas extras e pró labore), seja por conta de apenas parte do período autuado ter sido alcançado pela decadência nesses últimos casos, de forma que o lançamento da multa resta irretocável, porquanto não há qualquer dúvida quanto ao descumprimento da obrigação acessória.

Contudo, a Turma, cancelou a multa no tocante às competências 01 a 04/2004, inclusive, ao argumento de inexistência de base de cálculo, conforme excerto do voto condutor a seguir:

[...]

De plano, surge uma questão que merece ser aclarada pela Turma. Veja-se.

Não obstante o acórdão expressamente afaste a decadência, por aplicação do art. 173, I, do CTN, em função de tratar-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, o que se constata, salvo melhor juízo, é que por via transversa replicou a decadência da obrigação principal com base no art. 150, §4º do CTN, quando afirma que a presente multa está vinculada ao valor da contribuição correspondente aos fatos geradores da obrigação principal reconhecida como decadente.

Com as devidas escusas, não restou claro o motivo pelo qual o acórdão entendeu pela inexistência de base de cálculo no período de janeiro a abril de 2004, o que nos leva a presumir que, em função do período, foi em razão da decadência reconhecida nas obrigações principais.

Caso tenha sido esse o entendimento, necessário que a Turma se manifeste, ainda, acerca da Sumula CARF n.º 148 que é clara em afirmar a manutenção da multa por descumprimento de obrigação acessória ainda que a obrigação principal correlata tenha sido fulminada pela decadência, ou seja, a infração existe ainda que a obrigação principal seja fulminada, não havendo qualquer espaço para cancelar a multa nos períodos em que cancelada a obrigação principal por inexistência de base de cálculo.

Aliás, quanto à base de cálculo da multa aplicada, imperioso que a Turma se manifeste também acerca da retroatividade benigna prevista na Lei n.º 11941/2009, já que impacta diretamente a multa por descumprimento de obrigação acessória em discussão.

Como sabido, com o advento da MP 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei 8.212/91:

[...]

Na sistemática revogada da Lei n.º 8212/91, havia a existência de multas diversas para fatos geradores igualmente distintos e autônomos: uma, prevista no art. 32, § 5º, que tem natureza de multa por descumprimento de obrigação acessória e, portanto, constituía o próprio crédito tributário, não guardando vinculação com a obrigação principal de pagamento do tributo devido no prazo de lei; e a outra, consistente em penalidade pecuniária que decorre do não recolhimento do tributo devido dentro do respectivo vencimento, prevista no art. 35, II.

Entretanto, na atual sistemática, nos casos de lançamento de ofício, têm-se uma única multa, prevista no art. 35A da Lei 8.212, de 1991, que faz remissão expressa ao art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, a multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenar,

de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias, não havendo que se cogitar em inexistência de base de cálculo.

Nessa linha de raciocínio, o auto de infração da obrigação acessória deve ser mantido, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, § 5º, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP 449.

Nesses termos, revela-se a necessidade de se aclarar o decisum, sanando a obscuridade e a omissão acima apontadas, a fim de que a decisão deste Colegiado se mostre consentânea com tudo o que destes autos consta, bem como para que seu conteúdo reste claro e completo.

Outrossim, prequestionam-se as matérias aqui tratadas, uma vez que não foram objeto de análise expressa pelo Colegiado, a fim de que a Fazenda Nacional possa interpor recurso, se cabível.

Para fins de exame da alegada mácula, transcrevem-se segmentos das razões de decidir trazidas no acórdão embargado:

Conforme brevemente relatado, trata-se de auto de infração para imposição de multa por descumprimento de obrigação instrumental prevista nos arts. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, combinado com 225, inc. IV, § 4º, do Decreto nº 3048/99, caracterizada por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências de janeiro/2004 a dezembro/2004.

Relata a autoridade fiscal autuante no Relatório Fiscal da Infração, a fls. 12, que a empresa apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tendo omitido valores pagos aos segurados empregados, bem como valores pagos aos sócios contribuintes individuais a título de Pro Labore.

[...]

Da decadência

[...]

Ocorre que em se tratando de obrigações acessórias ou instrumentais, como é o caso tratado nestes autos, não há que se cogitar de pagamento prévio que possa atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, pois apenas as obrigações tributárias principais, que têm por objeto o pagamento do tributo, estão sujeitas a recolhimento antecipado e, conseqüentemente, à norma em questão.

Em outros termos, em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável, portanto, em qualquer hipótese, o art. 173, I, do CTN.

Essa questão foi objeto de edição de enunciado de súmula, de nº 148, por este Conselho, de observância obrigatória pelos Conselheiros, nos termos do art. 45, VI, do RICARF:

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.

Desse modo, no caso em análise, considerando que a ciência do lançamento ocorreu aos 13/05/09 (fls. 07), não se há falar em decadência em relação às competências autuadas (01/2004 a 12/2004).

Do fornecimento de alimentação sem inscrição no PAT

Inicialmente, necessário observar que o recorrente não impugna em seu recurso a infração que lhe é imputada em si, mas sim a legitimidade da cobrança da obrigação principal cujos fatos geradores, conforme autoridade fiscal atuante, não foram inseridos em GFIP no período.

Com efeito, a par da alegada decadência, tratada no tópico acima, o recorrente, como dito, defende a impossibilidade de exigência de contribuições sobre benefícios alimentares (alimentação e cestas básicas) a seus empregados sem inscrição no PAT, pois entende que o fornecimento desses benefícios se enquadraria nos objetivos do programa em questão e decorreu de determinação constante em Convenção Coletiva de Trabalho.

No entanto, verifica-se que a penalidade imposta ao recorrente objeto do presente auto de infração não decorreu apenas da omissão, em GFIP, dos fatos geradores de contribuições incidentes sobre a alimentação e as cestas básicas fornecidas aos seus empregos, mas, também, da omissão de fatos geradores de contribuições incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de horas extras, bem como pagos aos sócios contribuintes individuais, a título de Pro Labore.

Essas contribuições foram objeto de lançamento na mesma ação fiscal por meio dos AI DEBCAD's n's 37255493-4, 37255495-0 e 37255492-6 (PAF's de n's 19515001568200912, 19515001570200991 e 19515001567200978, respectivamente), e nos recursos voluntários neles interpostos, tal qual neste caso concreto, o recorrente apenas defende a decadência do direito do Fisco de constituir os créditos tributários relativos às competências de janeiro a abril/2004 e a impossibilidade de tributação dos benefícios alimentares (alimentação e cestas básicas).

É dizer, a cobrança de contribuições sobre valores pagos a empregados a título de horas-extras (inclusive não retidas), e aos sócios contribuintes individuais, a título de pró-labore, não foram objeto de impugnação nos recursos interpostos, tendo sido, portanto, alcançada pela preclusão.

Nesse contexto, à exceção do AI DEBCAD nº 37255492-6 (PAF nº 19515001567200978), cujo lançamento foi integralmente cancelado em face do reconhecimento da extinção do crédito tributário pela decadência, que, naquele caso, atinge todo o período autuado (01/2004 a 03/2004), os lançamentos levados a efeito por meio dos demais AI DEBCAD's, de n's 37255493-4, 37255495-0, objetos dos PAF's de n's 19515001568200912, 19515001570200991, foram mantidos em parte seja em razão da não impugnação de parte da matéria autuada (horas extras e pró labore), seja por conta de apenas parte do período autuado ter sido alcançado pela decadência nesses últimos casos.

Desse modo, considerando que o recorrente não impugnou a própria infração que lhe foi imputada, qual seja ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições, e que o lançamento dessas contribuições foi parcialmente mantido nos autos dos processos administrativos em que são discutidas, a caracterização da infração em tela resta inquestionável.

Todavia, a multa respectiva, que se encontra prevista no § 5º do art. 32 da Lei nº 8212/91, dispõe que a apresentação de GFIP “com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada”.

Ou seja, o valor da penalidade aplicada no presente processo administrativo fiscal está vinculado ao valor da contribuição correspondente aos fatos geradores de obrigação principal omitidos na GFIP.

Assim, o resultado dos processos administrativos acima mencionados, que têm por objeto a discussão das obrigações principais, deve ser observado no cálculo da multa aqui discutida.

Analisando a decisão proferida, constata-se assistir razão à Embargante.

Ao discorrer sobre a decadência em se tratando de obrigações acessórias, o voto condutor do acórdão embargado afirma a aplicação do art. 173, I, do CTN, “em qualquer hipótese”, uma vez que “não há pagamento a ser homologado pelo Fisco”. Fundamenta seu entendimento no enunciado da Súmula CARF nº 148 e conclui que, no caso em análise, “não se há falar em decadência em relação às competências autuadas (01/2004 a 12/2004)”.

Todavia, ao que parece, acaba por replicar a decadência da obrigação principal, com base no art. 150, § 4º do CTN, quando afirma que a presente multa está vinculada ao valor da contribuição correspondente aos fatos geradores de obrigação principal reconhecida como decadente, de forma que não restou claro o entendimento firmado no acórdão embargado.

Ainda, como consta no próprio voto, embora não contestado pela contribuinte, a penalidade e ela imposta decorreu, também, da omissão de fatos geradores de contribuições incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de horas extras, bem como pagos aos sócios contribuintes individuais, a título de Pro Labore, sobre os quais não houve manifestação quanto à decadência e às multas a serem aplicadas nos julgados das obrigações principais.

Com efeito, mostra-se relevante a manifestação deste colegiado acerca dos argumentos apresentados pela Fazenda Nacional, a fim de possibilitar o devido exercício do direito de defesa da União.

Conforme se infere do excerto supra reproduzido do Despacho de Admissibilidade, tem-se que os declaratórios foram admitidos para o saneamento dos seguintes vícios:

* **obscuridade** em relação ao cancelamento do crédito tributário referente às competências 01 a 04/2004, inclusive, ao argumento de inexistência de base de cálculo; e

* **omissão** em face da ausência de manifestação deste Colegiado, quando da aferição do lustro decadencial, sobre determinado fundamento da autuação, referente aos valores pagos aos sócios contribuintes individuais, a título de Pró-labore, bem como pagos aos segurados empregados a título de horas extras – cujos pagamentos não restaram comprovados pela contribuinte.

Passemos, então, à análise dos vícios apontados!

Da Omissão

De plano, cumpre destacar que a **omissão** apontada pela Embargante não se refere à suposta ausência de manifestação deste Colegiado, quando da aferição do lustro decadencial, sobre determinado fundamento da autuação, referente aos valores pagos aos sócios contribuintes individuais, a título de Pró-labore, bem como pagos aos segurados empregados a título de horas extras – cujos pagamentos não restaram comprovados pela contribuinte.

De fato, conforme igualmente exposto linhas acima, a **omissão** apontada pela Fazenda Nacional, ora Embargante, diz respeito sobre a necessidade de manifestação da Turma *acerca da retroatividade benigna prevista na Lei nº 11941/2009, já que impacta diretamente a multa por descumprimento de obrigação acessória em discussão.*

E, em relação à referida matéria - manifestação da Turma acerca da retroatividade benigna prevista na Lei nº 11941/2009 – não há qualquer omissão a ser sanada.

Registre-se, pela sua importância que, o acórdão de recurso voluntário é o resultado do julgamento, justamente, do recurso voluntário, em face de uma decisão de primeira instância.

E, analisando-se o recurso voluntário interposto pelo Contribuinte, verifica-se que neste não há qualquer manifestação e / ou pedido referente à matéria apontada como omissa pela Embargante.

De fato, examinando-se o apelo recursal da Contribuinte, tem-se que as suas razões recursais se resumem, em síntese, nos seguintes pontos: (i) decadência e (ii) impossibilidade de tributação dos benefícios alimentares.

O pedido do recurso voluntário apresentado pela Contribuinte restou assim formulado:

Por todo o exposto, é de rigor sejam recebidas e providas as razões do presente recurso Administrativo, para, reformando o r. acórdão guerreado, ser reconhecido e declarado a decadência dos créditos tributários em questão, por não estar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação nas declarações da Recorrente, afastando a aplicação do disposto no art. 173, I do CTN, bem como, por restar evidente a ilegalidade da tributação incidente sobre os alimentos fornecidos em respeito aos Princípios e Objetivos norteadores do Programa de Alimentação do Trabalhador, e, em respeito a Norma Coletiva de Trabalho devidamente reconhecida, inclusive pelo Poder Judiciário, que estabelece de modo expresso o fato dos alimentos fornecidos pela recorrente à seus colaboradores não se tratar de verba de natureza salarial, mas sim, de medida de promoção da alimentação dos trabalhadores.

Por fim, mas não menos importante, cumpre destacar que a matéria em questão - apontada como omissa pela Embargante – foi apreciada pelo órgão julgador de primeira instância, o qual concluiu que:

Portanto, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada, razão pela qual deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, no momento de eventual pagamento do débito, parcelamento ou inscrição em Dívida Ativa.

(...)

Desse modo, o valor do crédito tributário previdenciário lançado no presente Auto de Infração deve ser mantido até sua liquidação, momento em que a legislação mais benéfica para a determinação do valor da multa em cada competência deverá ser observada, através do confronto entre: a) a soma das multas incluídas na presente autuação e as multas incidentes sobre as contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP lançadas nos Autos de Infração de obrigação principal nº 37.225.492-6, e nº 37.225.495-0; e b) a multa aplicável de acordo com a legislação atual.

Portanto, em relação à omissão apontada pela Embargante, os declaratórios devem ser rejeitados.

Da Obscuridade

No que tange à obscuridade apontada, rememore-se as razões da Embargante:

Não obstante o acórdão expressamente afaste a decadência, por aplicação do art. 173, I, do CTN, em função de tratar-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, o que se constata, salvo melhor juízo, é que por via transversa replicou a decadência da obrigação principal com base no art. 150, §4º do CTN, quando afirma que a presente multa está vinculada ao valor da contribuição correspondente aos fatos geradores da obrigação principal reconhecida como decadente.

Com as devidas escusas, não restou claro o motivo pelo qual o acórdão entendeu pela inexistência de base de cálculo no período de janeiro a abril de 2004, o que nos leva a presumir que, em função do período, foi em razão da decadência reconhecida nas obrigações principais.

Caso tenha sido esse o entendimento, necessário que a Turma se manifeste, ainda, acerca da Sumula CARF nº 148 que é clara em afirmar a manutenção da multa por descumprimento de obrigação acessória ainda que a obrigação principal correlata tenha sido fulminada pela decadência, ou seja, a infração existe ainda que a obrigação principal seja fulminada, não havendo qualquer espaço para cancelar a multa nos períodos em que cancelada a obrigação principal por inexistência de base de cálculo.

Pois bem!!

Como cediço, trata-se o presente caso de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Deve ser replicado, portanto, ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

Assim foi que, por meio do acórdão embargado, este Colegiado concluiu que *o resultado dos processos administrativos acima mencionados, que têm por objeto a discussão das obrigações principais, deve ser observado no cálculo da multa aqui discutida.*

O racional, aqui defendido, pode assim ser resumido: a extinção do crédito tributário no presente caso, em face da extinção da sua base de cálculo, a qual foi apurada e cancelada no processo principal, sendo irrelevante, no entendimento deste conselheiro, os motivos que ensejaram o cancelamento da autuação naquele outro processo.

Longe de serem meras ilações deste julgador, o entendimento aqui defendido está em perfeita consonância, por exemplo, com o racional da aplicação da multa isolada prevista no § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96.

De acordo com o referido dispositivo, será aplicada multa isolada de 50% sobre o valor objeto de declaração de compensação não homologada.

Pois bem!

O § 18 do mesmo art. 74, por sua vez, estabelece que, no caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, **ainda que não impugnada essa exigência.**

Observe-se que, mesmo no caso de não ser apresentada impugnação contra o lançamento da multa isolada em questão, sua exigibilidade restará suspensa na hipótese de o contribuinte ter apresentado manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que não homologou (ou homologou parcialmente) a sua compensação.

E o porque disto (suspensão da exigibilidade da multa isolada)?

Porque o débito não homologado (que corresponde à base de cálculo da multa em análise) não é definitivo.

De fato, se o contribuinte, em uma situação hipotética, teve um débito não homologado no valor de R\$ 1.000,00, referido montante será a base de cálculo para a aplicação da multa isolada no percentual de 50%. Ocorre que, com a apresentação de eventual manifestação de inconformidade, o débito não homologado pode passar a ser, por exemplo, de R\$ 600,00 ou, até mesmo, ser integralmente homologado, hipóteses nas quais a referida multa seria reduzida ou extinta, respectivamente.

No que tange ao Enunciado de Súmula CARF n.º 148, tem-se que este foi corretamente aplicado por meio do acórdão embargado no tópico de que trata da decadência. E nem poderia ser diferente, já que a referida norma trata, justamente, de regra de aferição do lustro decadencial.

Assim, em relação à aplicação reflexa do resultado do julgamento do processo principal ao processo decorrente do descumprimento da obrigação acessória – sendo irrelevante, no entendimento deste conselheiro, os motivos que ensejaram o cancelamento da autuação no processo principal – não há que se falar em aferição do prazo decadencial, não aplicável, portanto, **nesta análise**, o Enunciado de Súmula CARF n.º 148.

Neste espeque, saneando-se a obscuridade apontada, correto o acórdão embargado neste particular ao decidir pela exclusão da base de cálculo da multa aplicada no presente caso, os valores exonerados no processo referente ao descumprimento da obrigação principal.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de acolher em parte os embargos de declaração, rejeitando-os em relação ao vício de omissão apontado e, na parte acolhida, sanear a obscuridade apontada, sem efeitos infringentes, integrando as razões de decidir objeto do presente Acórdão de Embargos ao Acórdão de Recurso Voluntário embargado.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior