ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 35366.000566/2007-51

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	35366.000566/2007-51
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-006.119 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	4 de abril de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	LUA NOVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

OBRIGAÇÃO PREVIDENCIÁRIA ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Tendo as questões relacionadas à incidência do tributo sido decididas nos lançamentos das obrigações principais, o Auto de Infração relacionado a omissão de fatos geradores em GFIP segue a mesma sorte.

CO-RESPONSÁVEIS. PÓLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES. NÃO CONHECIMENTO.

As pessoas físicas listadas na Relação de Co-Responsáveis - CORESP não integram o pólo passivo da relação tributária. Referido relatório tem finalidade meramente informativa, motivo pelo qual esse assunto não comporta discussão no âmbito Processo Administrativo Fiscal - PAF.

AÇÃO FISCAL EM PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Ação Fiscal, em período já fiscalizado, cujo resultado constitua autuação singular, decorrente do exame de fato novo, não tratado na ação fiscal anterior, não caracteriza revisão de Auditoria Fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. GFIP. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO NÃO DECLARADA. EXTINÇÃO DA

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

1. Muito embora, nas obrigações acessórias, não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402-005.900, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais no PAF conexo, haverá repercussão neste lançamento.

2. Isso porque a multa lançada neste Auto de Infração é de 100% da contribuição não declarada, ainda que observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

3. Sendo insubsistente a contribuição, é igualmente insubsistente a multa, que tem por base de cálculo aquela rubrica.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. AUTO DE INFRAÇÃO.

A omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias e GFIP suscita a lavratura do auto de infração previsto no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento com fim de declarar a decadência dos créditos laçados até a competência 11/2001 e excluir da base de cálculo da multa i) os valores relacionados ao Processo nº 35366.000326/2007-57; e ii) para a competência 12/2001, as rubricas constantes dos Processos nº 35366.000315/2007-77 e 14485.000202/2008-26 em virtude dos reflexos da decadência reconhecida em relação às obrigações principais neles referidas. Vencidos Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Ronnie Soares Anderson e Mauricio Nogueira Righetti que votaram pela aplicação do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 em relação às competências alcançadas pela decadência nos processos relativos à obrigação principal. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

(assinado digitalmente)
João Victor Ribeiro Aldinucci - Redator Designado

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 17-20.324 da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São PauloII/SP – DRJ/SPOII que julgou procedente Auto de Infração, lavrado sob o Debcad nº 37.066.606-2, por ter a empresa deixado de registrar em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP o total das remunerações pagas a segurados, conforme registrado no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e seu anexo (fls. 11/76). O Auto de Infração é relativo às competências 01/1999 a 06/2006.

Por bem retratar as razões trazidas no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e na Impugnação, reproduz-se trechos correspondentes do acórdão recorrido:

Relatório Fiscal

> De acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fl 8 (as folhas referidas neste acórdão pertencem ao processo administrativo ora em apreciação), a autuada não declarou nas GFIP do período parte das remunerações efetuadas a empregados, contribuintes individuais e cooperativas de trabalho .
>
> Aplicou-se a multa determinada no art. 284, inc. II do Regulamento da Previdência Social — RPS aprovado pelo Decreto n° 3.048/99 (100% do valor devido relativo às contribuições não declaradas. limitada por competência em razão do número de segurados da empresa), no valor de R$2.042.613,14 (Dois milhões, quarenta e dois mil, seiscentos e treze reais e quatorze centavos) conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (ls 9 a 74).
>
> A Empresa foi regularmente cientificada da ação fiscal por MPF - Mandado de Procedimento Fiscal (fls. 4) c os documentos auditados, solicitados mediante TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (fls.5).
>
> O Contribuinte tomou ciência da autuação em 22/02/2007, conforme documento de fl. 75.

Impugnação

> Em 05/03/2007, a empresa protocolou defesa tempestiva de fls. 77 a 167, acompanhada de documentos de fis 168 a 208, alegando que a ação fiscal é nula pelas seguintes razões:
>
> Preliminar
>
> a) Deveria estar motivada conforme os ditames do art. 149 do CTN concomitante ao art. 570 da IN 03/2005 - o que não ocorreu - pois se trata de uma revisão fiscal, que se refere aos mesmos fatos geradores da ação realizada anteriormente, de n° 09293319F00, encerrada em 22/12/2006.
>
> b) Embora o prazo de validade do MPF atual, de n° 09369309D00, tenha expirado em 15/02/2007, o AI foi emitido em 15/02/2007 (sic), postado no

correio apenas em 16/02/2007 e recebido pela empresa em 22/02/2007. Foi, portanto, emitido e enviado à contribuinte em período não coberto pelo MPF.

c) A lavratura do AI descumpriu o disposto nos artigos 12 e 13 da Portaria MPS/SRP n° 3.031/2005. Esta diligência não passa de uma continuação da anterior, iniciada com a emissão do Mandato de Procedimento Fiscal - MPF n° 09293319F00 em 13/03/2006 e encerrada pelo Termo de Encerramento de Ação Fiscal — TEAF em 22/12/2006.

Mérito

d) Embora o AI refira-se ao pagamento de contribuintes individuais, não identifica quem são estes segurados, o que constitui evidente cerceamento de defesa, agravado pelo fato desta autuação ser conexa à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD relativa a contribuições não declaradas em GFIP lançada na fiscalização anterior. Nos termos do artigo 32 da Lei 8.212/91, a NFLD e o Al deveriam ser julgadas em conjunto.

e) Todas as contribuições sociais sobre pagamentos a contribuintes individuais foram recolhidas e informadas regularmente em GEIP, conforme comprova quadro - por amostragem - à fls. 83/84.

f) A fiscalização não poderia autuar a empresa porque a Lei 8.212/91, em seu art.28, § 9°, "q" estipula que não é salário de contribuição previdenciário os valores relativos á assistência prestada por serviço médico ou odontológico (sic). É ilegal o ato administrativo que exorbita o texto legal.

g) O lançamento não discrimina o salário de contribuição apurado pela fiscalização, o salário de contribuição reconhecido pelo contribuinte, a contribuição efetivamente recolhida e a diferença de recolhimento.

h) A fiscalização arbitra a contribuição dos contribuintes individuais sem especificar o motivo e dispositivo legal que a autorizam fazê-lo.

i) A notificação foi recebida pelo autuado somente sete dias após sua emissão e, além disso, a auditoria fiscal não enviou o CD com os arquivos digitais devidamente validados pelo programa próprio de validação da Previdência Social.

j) Enquanto a autuação é especifica para ao CNPJ da matriz, algumas das remunerações listadas como não declaradas em GFIP pertencem às filiais. O fato de a fiscalização não informar a origem de cada remuneração configura cerceamento de defesa.

k) O Relatório Fiscal simplesmente informa o total declarado em GFIP e a diferença sem discriminar os nomes dos segurados e respectivo limite de salário de contribuição.

Além das razões acima, a empresa argúi que os fatos geradores anteriores ao ano de 2002 estão extintos em decorrência da decadência qüinqüenal e, finalmente, que não existem razões legais e, portanto, configura abuso de poder responsabilizar os sócios e procuradores por obrigação tributária da contribuinte.

Decisão de Primeira Instância Administrativa

A DRJ/SPOII julgou procedente o lançamento, conforme se pode verificar da ementa da decisão fustigada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

AI DEBCAD:37.066.606-2, de 15/02/2007.

AÇÃO FISCAL EM PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Ação Fiscal, em período já fiscalizado, cujo resultado constitua autuação singular, decorrente do exame de fato novo, não tratado na ação fiscal anterior, não caracteriza revisão de Auditoria Fiscal Previdenciária.

INSTITUTO DA CONEXIDADE PROCESSUAL.

conexidade entre processos não compromete a legitimidade intrínseca dos mesmos.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos.

CO-RESPONSÁVEL

O anexo "CORESP - Relação de Co-responsáveis" lista as pessoas físicas c jurídicas representantes legais do sujeito passivo com a finalidade de subsidiar a Procuradoria, caso haja necessidade de execução judicial.

Lançamento Procedente

Recurso Voluntário

Em sede de recurso voluntário o sujeito passivo se deteve a reiterar os argumentos e repisar os pedidos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Conhecimento

O recurso é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente, eis que há matérias alheias à lide, além de alegações que não foram objeto de impugnação ou da decisão recorrida.

De saída há que se esclarecer que não há na peça impugnatória nenhum pedido de perícia e, por óbvio, também não foi indeferido por meio da decisão recorrida esse suposto pedido, eis que inexistente.

Ademais, com relação às alegações apresentada pelo contribuinte, dispõem o inciso III do art. 16 e o art. 33 do Decreto nº 70.235/1972:

> *Art. 16. A impugnação mencionará:*
>
> *[...]*
>
> *III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*
>
> *SEÇÃO VI*
>
> *Do Julgamento em Primeira Instância*
>
> *Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.*

Da leitura dos dispositivos acima, vê-se que os motivos de fato e de direito em que se fundamenta e os pontos de discordância que possuir o autuado deverão ser apresentados, via de regra na impugnação, admitindo-se que novas razões sejam trazidas no recurso voluntário somente quando essas se prestam a contrapor a decisão de primeira instância administrativa.

Dessa forma, os argumentos insertos no recurso voluntário a respeito de indeferimento de pleito pericial não serão objeto de análise por tratar-se de matéria estranha à lide e não suscitada no acórdão de primeira instância administrativa.

Tratamento da Obrigação Acessória Decorrente de Obrigação Principal

Embora entenda desejável que o Auto de Infração por não declaração de fatos geradores em GFIP tramite conjuntamente com os Processos Administrativos Fiscais – PAF que tratem das obrigações principais respectivas, inexistem prejuízos ao contribuinte quando a autuação por descumprimento da obrigação acessória é julgada após conhecidas as decisões a respeito lançamento do tributo, como é o caso. Além do que, não há qualquer normativo que obrigue a tramitação em conjunto.

Aliás, é imperativo que, no caso específico de autuação por não inclusão de fatos geradores em GFIP, seja conhecida a decisões relativas às obrigações principais, pois isso se refletirá diretamente no auto de obrigação acessória, ou seja, caso a decisão de mérito dos PAF relacionados ao tributo seja por reconhecer a inocorrência total ou parcial dos fatos

geradores lançados, não subsistirá a autuação por ter deixado o contribuinte de incluir na declaração tais fatos geradores.

Por outro lado, a jurisprudência do CARF é no sentido de ser justificável, no julgamento da obrigação acessória, apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento da autuação que analisou a obrigação principal, tendo em vista em vista a conexão existente entre os fatos que deram azo a ambos os lançamentos. Senão vejamos trecho da ementa do Acórdão nº 2401-003.165, de 14/09/2013, sobre o assunto:

> *ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - AIOP CORRELATOS*
>
> *A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.*

Assim todas as questões trazidas ao presente PAF relacionadas diretamente com as obrigações principais não serão apreciadas no presente voto, eis que já o foram por ocasião da análise das NFLD que versam sobre os lançamentos dos tributos.

O presente Auto de Infração decorre de lançamento de créditos relativo às NFLD sob os Debcad nº 37.010.199-5, (Processo nº 19515.000523/2008-40), 37.010.198-7 (Processo nº 35366.000315/2007-77), 37.010.197-9 (Processo nº 35366.000326/2007-57), 37.010.196-0 (Processo nº 14485.000203/2008-71), 37.010.195-2 (Processo nº 14485.000202/2008-26) e, assim sendo, o resultado advindo do julgamento de referidas NFLD devem ser aplicados à exação que aqui se discute.

Nesse sentido, entendo necessário reproduzir no presente voto a ementa dos julgados acerca dos citadas NFLD:

> Processos 19515.000523/2008-40, Acórdão nº 2401-004.735, de 04/04/2017:
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006*
>
> *MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.*
>
> *O MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no MPF não são causa de nulidade do lançamento.*
>
> *CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.*
>
> *Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.*
>
> *ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA.*
>
> *Integra a remuneração do segurado os valores recebidos a título de alimentação pagos em pecúnia.*
>
> *INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*
>
> *O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto*

vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se trantando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Recurso Voluntário Negado. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processos 35366.000315/2007-77, Acórdão nº 2402-001.715, de 11/05/2011:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2004

MPF NULIDADE INEXISTÊNCIA

A intimação do contribuinte da prorrogação da ação fiscal ocorrida posteriormente ao término da vigência do MPF anterior não representa qualquer nulidade, assim como não é nulo o lançamento cientificado ao contribuinte após o término da vigência do MPF

RESPONSÁVEIS LEGAIS PÓLO PASSIVO NÃO INTEGRANTES

Os representantes legais da empresa elencados pela auditoria fiscal no Relatório de Co-Responsáveis não integram o pólo passivo da lide, não lhes sendo atribuída qualquer responsabilidade pelo crédito lançado, seja solidária ou subsidiária. A relação tem como finalidade subsidiar a Procuradora da Fazenda Nacional na eventual necessidade de identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso seja constatada a prática de atos com infração de leis.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a argüição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

DECADÊNCIA – ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 INCONSTITUCIONALIDADE STF SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

CONVERSÃO DA TOTALIDADE DAS FÉRIAS EM PECÚNIA – IMPOSSIBILIDADE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

A legislação prevê que não há incidência de contribuição previdenciária sobre o valor relativo à conversão em pecúnia de até 1/3 do período de férias. A conversão integral das férias em pecúnia, além de não ter amparo legal, integra o salário de contribuição por não atender à regra de exceção prevista na lei

Recurso Voluntário Provido em Parte Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processos 35366.000326/2007-57, Acórdão nº 2402-006.120, de 4/04/2018, julgado nesta mesma sessão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/06/2006

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA INFERIOR AO ESTABELECIDO EM PORTARIA DO MINISTRO DA FAZENDA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso de ofício cujo crédito exonerado, incluindo-se valor principal e de multa, é inferior ao estabelecido em portaria editada pelo Ministro da Fazenda. Valor de alçada previsto na Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

DISPOSITIVO DE LEI DECLARADO INCONSTITUCIONAL. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. SÚMULA VINCULANTE. REPRODUÇÃO DA DECISÃO PELOS COLEGIADOS DO CARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida nos termos da legislação de regência, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF.

Processos 14485.000203/2008-71, Acórdão nº 2402-006.121, de 4/04/2018, julgado nesta mesma sessão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2005

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE OU SUSCITADA SOMENTE EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o auto de infração e nem daquelas que, mesmo relacionadas à lide tributária, não tenha sido objeto de impugnação e nem se preste a contrapor razões trazidas na decisão recorrida.

CO-RESPONSÁVEIS. PÓLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES. NÃO CONHECIMENTO.

As pessoas físicas listadas na Relação de Co-Responsáveis – CORESP não integram o pólo passivo da relação tributária. Referido relatório tem finalidade meramente informativa, motivo pelo qual esse assunto não comporta discussão no âmbito Processo Administrativo Fiscal - PAF.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica procedente a alegação por ausência de fundamentação legal quando as normas legais que respaldam a autuação encontram exaustivamente relacionadas no documentos integrantes da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

ARBITRAMENTO. NÃO VERIFICAÇÃO.

Não resta caracterizado o lançamento pela modalidade de arbitramento quando as contribuições previdenciárias e de terceiros são determinadas com base na remuneração dos segurados, consoante informado pela empresa.

INCORREÇÃO DOS VALORES LANÇADOS. INOCORRÊNCIA.

Observando-se que os valores das contribuições previdenciárias dos segurados empregados foram calculados nos estritos termos da legislação de regência, respeitando-se, inclusive, o limite máximo do salário de contribuição legalmente estabelecido, verifica-se improcedentes as alegações quanto a incorreção dos valores objeto de lançamento.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. CTN.

À contagem do prazo decadencial das contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades ou fundos, denominados terceiros, aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CTN. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, não havendo antecipação de pagamento, a contagem do prazo decadencial observará o disposto no 173, I do Codex *Tributário.*

O prazo para o pagamento das contribuições relacionadas à competência 12 somente vence no mês de janeiro, mês a partir do qual o lançamento pode ser realizado.

CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. SEGURADO EMPREGADO.

Ficando evidenciada a existência de pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação na relação pactuada entre trabalhador e empregador restará caracterizado o vinculo desses trabalhadores na condição de segurados empregados da Previdência Social.

Processos 14485.000202/2008-26, Acórdão nº 2402-006.122, de 4/04/2018, julgado também nesta mesma sessão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/05/2002

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE OU SUSCITADA SOMENTE EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o auto de infração e que não tenha sido objeto de impugnação e nem se preste a contrapor razões trazidas na decisão recorrida.

CO-RESPONSÁVEIS. PÓLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES. NÃO CONHECIMENTO.

As pessoas físicas listadas na Relação de Co-Responsáveis – CORESP não integram o pólo passivo da relação tributária. Referido relatório tem finalidade meramente informativa, motivo

pelo qual esse assunto não comporta discussão no âmbito Processo Administrativo Fiscal - PAF.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

ARBITRAMENTO. NÃO VERIFICAÇÃO.

Não resta caracterizado o lançamento pela modalidade de arbitramento quando as contribuições previdenciárias e de terceiros são determinadas com base na remuneração dos segurados, consoante registrado na contabilidade da empresa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta dos autos todos os elementos necessários à exteriorização das irresignações do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. CTN.

À contagem do prazo decadencial das contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades ou fundos, denominados terceiros, aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CTN. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento, a contagem do prazo decadencial observará o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Para os casos em que não houver antecipação de pagamento deve-se observar a disciplina do art. 173, I do Codex Tributário.

REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. VALORES ESCRITURADOS NA CONTABILIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Constatada a partir das demonstrações contábeis da empresa a existência de valores pagos a contribuintes individuais em relação aos quais não foram recolhidas as contribuições previdenciárias devidas, é lícito que a autoridade autuante proceda o lançamento respectivo.

De se ressaltar que, em relação ao Processo nº 35366.000326/2007-57, Acórdão nº 2402-006.120, a NFLD foi cancelada, eis que os dispositivos que respaldavam o lançamento foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, com posterior edição de Resolução do Senado Federal atribuindo efeito *erga omnes* à decisão da Suprema Corte, o que impõe excluir do Auto de Infração todos os valores relativos aos levantamentos contidos em referidos processos.

Com relação aos demais PAF, foram afastados todos os argumentos recursais, excluindo-se dos lançamentos somente competências alcançadas pela decadência. Desse modo, tal resultado será aqui aplicado e assim, fica mantido o Auto de Infração em relação a tais processos.

Ressalve-se que não se está estendendo ao presente feito fiscal as decisões relacionadas à decadência, adotadas nas NFLD de obrigação principal. A contagem do prazo decadencial por não inclusão de fatos geradores em GFIP segue regra própria e será objeto de analise em tópico específico.

Por essas razões, dou parcial provimento ao recurso voluntário neste ponto para que o Auto de Infração seja retificado, dele excluindo-se do cálculo da multa os valores relacionados ao Processo nº 35366.000326/2007-57.

Co-responsáveis

Sobre relação de co-responsáveis que integra o auto de infração, cabe esclarecer que esta tem por finalidades identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis, conforme determina o Código Tributário Nacional - CTN e permitir que se cumpra o estabelecido no inciso I do § 5° art. 2° da Lei n° 6.830/1980, *in verbis*:

> *Art. 2° Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*
>
> *§ 5° O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:*
>
> *I – o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros.*
>
> *[...]*

Esclareça-se que as pessoas físicas listadas na Relação de Co-responsáveis – CORESP não integram o pólo passivos da lide tributária. O auto de infração fora lavrado exclusivamente contra a pessoa jurídica, tendo o CORESP finalidade exclusivamente informativa, não atribuindo responsabilidade a que quer que seja, motivo pelo qual esse assunto não comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo. Nesse sentido é a Súmula CARF nº 88:

> *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.*

Em razão disso, não conheço do pedido.

Nulidades

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

Infere a recorrente que o lançamento seria nulo, pois a emissão e remessa da NFLD teriam ocorrido em período não coberto por Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. Outra questão aventada na peça recursal é que a ação fiscal não poderia ser prorrogada sem um mandado com prévia intimação ao contribuinte.

O MPF é documento emitido pela Administração para que o sujeito passivo, objeto de algum procedimento fiscal, seja intimado de que tal procedimento emana e será realizado por autoridade competente.

O que se verifica no caso concreto é que o prazo previsto no MPF inicial não foi suficientes para a conclusão da ação fiscal, o que levou à emissão de MPF Complementares no sentido de prorrogar o período de fiscalização.

O procedimento de prorrogação dos MPF é previsto na legislação e o fato de o contribuinte ser cientificado da prorrogação após terminado o prazo do MPF anterior não é razão para nulidade do lançamento.

Segundo a recorrente, ao término de cada MPF imaginava que a ação fiscal havia sido encerrada sem qualquer lançamento e em seguida era surpreendida pela entrega do MPF Complementar.

Ora, eventual prejuízo à recorrente decorreria da execução de uma ação fiscal não precedida de MPF, esta sim, situação que poderia ensejar nulidade.

No entanto, os MPF existem e ao recebê-los à época em que foram apresentados, a reclamante tomou ciência de que o procedimento fiscal não havia sido encerrado o que permitiu que o Fisco continuasse os trabalhos de fiscalização, afastando qualquer alegação futura de prejuízo sob tal argumento.

Tampouco se pode considerar que a ciência do lançamento efetuada após o prazo de encerramento do MPF seja motivo de nulidade, uma vez que a finalidade de existência do mandado já teria sido efetivamente cumprida.

De resto, estando o contribuinte regulamente intimado do procedimento fiscal, como ocorreu no presente caso, não há que se falar em irregularidades no lançamento se foram seguidas as disposições legais pertinentes à lavratura do auto de infração, contidas no art. 142 da Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 660 da Instrução Normativa INSS/SRP nº 03/2005, vigente à época do lançamento.

Assim, tendo o Auditor Fiscal competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, eventuais omissões ou incorreções no MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

Ademais, o entendimento que tem prevalecido no âmbito deste Conselho é no sentido de que supostas irregularidades no MPF não ensejam nulidade do lançamento, conforme se depreende do Acórdão n° 9202-003.956, de 22/04/2016, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim ementado

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*
>
> *Exercício: 2000, 2001*
>
> *VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.*
>
> *As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais*

vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. Recurso Especial negado.

Logo, irrelevantes os argumentos sobre irregularidades no procedimento fiscal, cabendo afastar a preliminar visto não se vislumbrar a nulidade alegada.

REVISÃO FISCAL

O Auto de Infração foi lavrado sob a vigência do Mandado de Procedimento Fiscal que autorizou a diligência fiscal. Não se trata de continuação da fiscalização n° 09293319F encerrada em 22/12/2006, mas de uma nova ação fiscal, singular, autorizada pelo MPF n° 09369309D, inexistindo óbice à realização de procedimento fiscal cujo resultado constitua autuação singular, decorrente do exame de fato novo, não tratado na ação fiscal anterior. Também não se procedeu a revisão de nenhum lançamento efetuado em procedimento fiscal anterior, não havendo que se falar em inobservância ao art. 149 do CTN ou ao art. 570 da Instrução Normativa INSS/SRP nº 03/2005.

Sobre a aplicação da redação do art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pela Decreto nº 3.048/1999, na redação anterior à edição do Decreto 6.032/2007, não vejo como atender a esse pleito da recorrente tendo em vista que o que deve constar do relatório "IPC – Instrução Para o Contribuinte" é o dispositivo em vigor na data da emissão do auto de infração.

MOTIVAÇÃO

Sobre as alegações contidas no recurso voluntário de que a autuação não teria sido motivada, em detrimento do disposto no art. 50 da Lei nº 9.784/1999, o Relatório Fiscal da Infração (fl. 10) e o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 11), dentre outros documentos anexos ao Auto de Infração, apresentam claramente a motivação do lançamento. Vejamos:

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO

Em ação fiscal desenvolvida na empresa contatamos a não inclusão em suas guias de recolhimento do FGTS e de informações à Previdência Social - GFIP - de parte dos valores pagos aos seus trabalhadores. Tal procedimento constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5 da Lei 8212/9, combinado com o artigo 225, inciso IV, parágrafo IV do Decreto 3048/99. As importâncias não incluídas na GFIP encontram-se apontadas nos anexos que acompanham o presente auto de infração:

- Relatório relativo às verbas apuradas e alíquotas aplicadas

- Resumo das bases e cálculo da multa

- Discriminação das notas fiscais de cooperativas

- Detalhamento dos valores do tipo

- Detalhamento dos valores do tipo 2

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA

A multa aplicada foi calculada de acordo com o disposto no artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3048/99- , e no artigo 32. inciso IV, parágrafo 5 da Lei 8.212/91. Os cálculos para a aplicação da multa encontram-se demonstrados nos anexos que acompanham o auto de infração

- Relatório relativo às verbas apuradas e aliquotas aplicadas

- Resumo das bases e cálculo da multa

- Discriminação das notas fiscais de cooperativas

- Detalhamento dos valores do tipo 1

- Detalhamento dos valores do tipo 2

Ao valor total apurado e aplicável à infração foi aplicado o limite previsto no inciso II do artigo 284 do Decreto 3048/99. Ao longo do período objeto do auto de infração - janeiro de 1999 a junho de 2006 - a empresa manteve um número de empregados nunca inferior a 1000 e nunca superior a 5000, o que determina o limite de 35 vezes o valor mínimo, fixado em R$ 1.156,95 (35 X 1156,95 = 40.493,25) pela portaria 342 de 17/08/2006.

Quanto a alegação de que o fato de não ter sido especificado o órgão emissor da Portaria MPS nº 342 de 17/08/2006 ou a data de sua publicação no Diário Oficial da União demonstraria a " *incúria dos agentes Fiscais, que não medem esforços para trazer toda a sorte de dificuldades para que o contribuinte não ofereça a sua impugnação ao lançamento fiscal*", uma simples consulta em qualquer site de busca na Internet com os dados disponíveis no Auto de Infração possibilitaria o acesso a esse ato normativo.

Sem razão a recorrente.

APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS EM MEIO DIGITAL

Sobre a suscitada nulidade em razão de o sujeito passivo não ter recebido os arquivos da fiscalização em meio digital, também não vejo no que essa suposta ocorrência possa ter ocasionado qualquer um tipo de prejuízo, eis que todos os documentos relacionados ao lançamento foram disponibilizados à recorrente, possibilitando-lhe o pleno exercício à ampla de defesa e o contraditório.

AUTUAÇÃO NO CNPJ DA MATRIZ

Inexiste impedimento para que do auto de infração com o registro do CNPJ da matriz conste lançamentos de filiais. Além disso, os documentos que integram a Autuação especificam todos os fatos geradores que não foram informados em GFIP, carecendo de razão a alegação de cerceamento de defesa suscitada.

Dito isso, afastam-se as preliminares apresentadas

Decadência

A respeito da decadência, deve-se considerar que o lançamento em análise refere-se a auto infração por descumprimento de obrigação acessória. Ao contrário das NFLD ou dos Autos decorrentes de obrigações principais, na hipótese de obrigação acessória, a penalidade provém do descumprimento de imposição legal "de fazer" ou "deixar de fazer", não havendo relação com a existência ou não de recolhimentos, como ocorre nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

O STF, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. No intuito de afastar qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, foi editada a Súmula Vinculante de n º 8, redigida nos seguintes termos:

> ***Súmula Vinculante nº 8*** *São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa clara a extensão dos efeitos da aprovação de súmula vinculante, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dispõe a regra constitucional em questão:

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

Ao ser declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212, prevaleceram as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN quanto ao prazo para a autoridade administrativa constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

Ao dispor sobre decadência, causa extintiva do crédito tributário, estabelece CTN em seu artigo 173:

> *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;*
>
> *II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*
>
> *Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

De outro modo, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado, mesmo que em valor inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Confira-se:

> *Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,*

> *tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*
>
> *§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*
>
> *§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*
>
> *§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*
>
> *§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)*

No caso concreto, a identificação do dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, deve considerar a natureza da exação.

A aplicação do § 4º do art. 150 do CTN somente é possível quando se está diante do pagamento de tributo, que, em data posterior, acaba por ser homologado pela autoridade administrativa expressa ou tacitamente. Contudo, conforme descrito anteriormente, *in cusu*, tem-se lançamento por descumprimento de obrigação acessória e, dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado, ou seja, a contagem do prazo decadencial deve ser feita com base no art. 173, I do CTN.

Neste ponto, apenas esclareço a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 99, posto que a regra ali expressa se volta para lançamentos relacionados a obrigação principal em que se verifique o recolhimento antecipado, ainda que parcial, em relação a rubrica especificamente exigida na autuação.

Note-se que no presente caso o auto de infração tem como fundamento o fato de a empresa ter deixado de informar em GFIP fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências a que se refere o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa de fl. 11. Assim para o exame da caducidade do crédito objeto de autuação deve-se levar em consideração a data limite para entrega da GFIP.

Nesse sentido, convém verificar nos normativos próprio da GFIP - Manual da GFIP, versão 8.4, qual a data para apresentação da guia:

> *A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:*

> *a) recolhimentos devidos ao FGTS e informações à Previdência Social;*
>
> *b) apenas recolhimentos devidos ao FGTS;*
>
> *c) apenas informações à Previdência Social.*
>
> ***O arquivo NRA.SFP, referente ao recolhimento/declaração, deve ser transmitido pelo Conectividade Social até o dia sete do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador** e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição ou informação à Previdência Social. Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.*
>
> ***O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência.***

Com base nas regras descritas acima, verifica-se que o prazo para entrega das GFIP será até o dia 7 do mês seguinte ao pagamento da remuneração, com relação à GFIP da competências dezembro e do décimo-terceiro salário, o prazo somente vence nos dias 07 e 31 de janeiro do ano subsequente ou no dia útil que lhes anteceder.

Assim, como, a teor do art. 173, I do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, considerando-se que o recorrente foi cientificado do lançamento em questão em 22/02/2007, operou-se a decadência em relação à multa aplicada para os fatos geradores ocorridos até a competência 11/2001, os quais devem ser excluídos do lançamento.

Mérito

Os Dispositivos legais que fundamentaram a autuação, na redação vigente à época da lavratura do auto de Infração eram o § 5º e o inciso IV do **caput** do art. 32 da Lei nº 8.212/1991:

> *Art. 32 A empresa é também obrigada a:*
>
> *(IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio do documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.*
>
> *§ 5º Á apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator a pena administrativa corresponde à multa de cem por cento do valor devido relativos à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.*

Pois bem, restou esclarecido alhures que foram afastados os argumentos recursais e mantidos todos os lançamentos relativos às obrigações principais, à exceção daqueles referentes às contribuições incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Tal circunstância denota a efetiva ocorrência dos fatos geradores não declarados em GFIP e que deram ensejo à lavratura do presente Auto de Infração, corretamente fundamentado no inciso IV e § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991.

Por outro lado, o Anexo ao Auto de Infração (fls. 12/76) apresenta relação detalhada das remunerações não informadas em GFIP, carecendo de razão as asserções contidas no recurso voluntário em sentido contrário.

É certo que não consta do Auto de Infração a relação dos contribuintes individuais cujas remunerações também foram objeto da presente autuação (vide item 3 do Anexo ao Auto de Infração – fl. 33), mas isso em razão de a recorrente não ter apresentado as folhas de pagamentos relativas a tais contribuintes (tendo sido inclusive autuada por esse motivo) o que levou o Fisco a apurar os valores com base nos registros contábeis empresa.

Sem razão a recorrente no que diz respeito ao mérito da autuação.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que o Auto de Infração seja retificado, dele excluindo-se os valores relacionados ao Processo nº 35366.000326/2007-57 e os lançamentos relativos às competências até 11/2001 por virtude de decadência.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

Como de costume, o voto do ilustre Conselheiro Relator está muito bem fundamentado.

Este Colegiado, todavia, após ampla discussão, divergiu do seu entendimento no tocante ao tópico *"decadência"*, como abaixo será exposto.

Muito embora, nas obrigações acessórias, não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402-005.900[1], julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais no PAF conexo, haverá repercussão neste lançamento.

Isso porque a multa lançada neste Auto de Infração é de 100% da contribuição não declarada, ainda que observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

Veja-se, nesse sentido, o relatório desta decisão, que, por sua vez, reporta-se ao relatório fiscal nos seguintes termos:

> *Aplicou-se a multa determinada no art. 284, inc. II do Regulamento da Previdência Social — RPS aprovado pelo Decreto n° 3.048/99 (100% do valor devido relativo às contribuições não declaradas. limitada por competência em razão do número de segurados da empresa), no valor de R$2.042.613,14 (Dois milhões, quarenta e dois mil, seiscentos e treze reais e quatorze centavos) conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (ls 9 a 74).*

Sendo insubsistente a contribuição, é igualmente insubsistente a multa, que tem por base de cálculo aquela rubrica.

A rigor, portanto, pode-se afirmar que não se está acolhendo a decadência ventilada no recurso interposto neste PAF, mas sim os reflexos da decadência declarada no PAF conexo.

---

[1] [...]
OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, INC. I, DO CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. TERMO INICIAL QUE CORRESPONDE AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. SÚMULA CARF 101.
1. O prazo decadencial para constituição de obrigações tributárias acessórias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, vez que, nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pela Fazenda Pública.
2. Conforme preleciona a Súmula CARF 101, "na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".
(CARF, Recurso Voluntário, Acórdão 2402-005.900, PAF 10803.720154/2012-71, sessão de 04/07/2017, relator João Victor Ribeiro Aldinucci, por unanimidade)

E mais, este Conselheiro não desconhece o entendimento segundo o qual, *"nos períodos em que tenha havido decadência com relação ao lançamento da obrigação principal, a multa deverá ser reduzida ao valor contido no art. 32-A, inciso I, da Lei n° 8.212, de 1991"* (CSRF, acórdão nº 9202-006.447).

Entende-se, no entanto, que esse raciocínio é equivocado pelos seguintes fundamentos:

(1) A aplicação isolada do art. 32-A, inc. I, da Lei 8212/91, somente tem cabimento quando não há o lançamento da obrigação tributária principal. Neste caso concreto, houve sim o lançamento das contribuições devidas à seguridade social, cuja decadência foi reconhecida nos PAFs principais.

Atualmente, nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições, aplica-se, em regra, a multa de ofício de 75%. Veja-se:

> *Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

É por essa razão que, para efeito de comparação da multa mais benéfica ao contribuinte, é tomado em consideração o art. 35-A supra mencionado, em comparação com a soma das multas previstas no art. 35 e nos §§ 4º e 5º do art. 32, em redação anterior à Lei 11941.

Quer dizer, a afirmação de retroatividade benigna do art. 32-A, inc. I, da Lei, não resiste ao fato de que, para os fatos geradores ocorridos na atual vigência da Lei 8212/91, a decadência da obrigação principal inevitavelmente conduz à decadência da multa, que passou a assumir a natureza de multa de ofício.

(2) Logo, a aplicação da Portaria PGFN/RFB 14/09 conduziria à conclusão de que, no comparativo da multa mais benéfica, a multa mais favorável ao contribuinte, no caso concreto seria a multa de ofício calculada com base no art. 35-A, diante da decadência das contribuições.

(3) De acordo com o próprio § 1º do art. 3º da citada Portaria, a aplicação isolada da multa prevista no art. 32-A somente é cabível quando as multas por falta de entrega ou de informações em GFIP tenham sido aplicadas isoladamente:

> *Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.*
>
> *§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº*

> *11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

Isto é, a aplicação isolada do art. 32-A, inc. I, para o caso in concreto, de forma alguma poderia ser tida como cumprimento do disposto na Portaria.

(4) O art. 32-A, inc. I, da Lei, nem era vigente à época dos fatos geradores, mas sim o art. 35 e os §§ 4º e 5º do art. 32, em redação anterior à Lei 11941.

A multa prevista no revogado art. 35 era calculada sobre as contribuições em atraso, contribuições, contudo, cuja extinção foi reconhecida.

Já a multa prevista no revogado § 5º do art. 32 também era calculada sobre o montante das contribuições (cem por cento do valor devido - já não mais devido por força da decadência - relativo à contribuição não declarada), contribuições, como dito, que já estão invariavelmente extintas, como reconhecido no PAF principal.

Logo, e no entender deste relator, seja em observância à redação anterior da Lei 8212, seja na atual vigência do art. 35-A, deve ser reconhecido os efeitos da decadência do PAF principal, afastando-se, assim, a incidência de multa nesse período.

Diante do exposto, vota-se no sentido de divergir do ilustre Conselheiro Relator, para reconhecer os reflexos da decadência sobre a multa lançada neste processo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci