



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 44021.000002/2007-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.149 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente MAIS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2003

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente ao processo administrativo fiscal.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA.

Nos termos da 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.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para aplicar ao presente os reflexos do que restou decidido nos processos que tratam das obrigações principais aos quais a presente multa é vinculada, exceto em relação à aplicação da decadência.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 183/207, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo I/SP, de fls. 160/177, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no AI DEBCAD nº 37.009.486-7, de fls. 02/06, lavrado em 12/12/2006, referente ao período de 01/1999 a 03/2006, com suposta ciência da RECORRENTE em 16/12/2006, conforme extrato de acompanhamento do AR à fl. 37.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 1.227.559,75.

De acordo com o relatório fiscal da infração (fl. 21/ 25), a RECORRENTE apresentou as GFIPs com omissão da totalidade das remunerações pagas aos segurados e autônomos a seu serviço.

Dessa forma, o RECORRENTE infringiu a Lei no 8.212/1991, art. 32, inc. IV e §5º, (antes das alterações introduzidas pela Lei 11.941/09), c/c o inciso II do art. 284 do Regulamento da Previdência Social, na redação do Decreto 4.729 de 09/06/03.

Quanto à multa aplicada, a fiscalização informa que corresponde a 100,00% do valor devido relativo à contribuição não declarada incidente sobre remunerações paga aos segurados empregadores, autônomos e empregados, limitada por competência, em razão do número de segurados da empresa, conforme tabela de fls. 26/34.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 39/60, em 02/01/2007. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

4.1. O relatório fiscal de forma concisa descreve que se trata de débito correspondente às contribuições incidentes sobre faturas de pagamentos de serviços efetuados por empresas prestadoras de serviços constituídas sob a modalidade de SIMPLES e nesta condição recusadas pela auditoria fiscal sem, contudo, demonstrar a origem das diferenças entre os valores efetivamente recolhidos e os valores supostamente devidos;

4.2. Assim, deveria o Auditor-Fiscal, ante ao princípio da legalidade, descrever com clareza a infração cometida e fundamentar juridicamente a base impositiva de forma precisa, possibilitando com a sua identificação o exercício da ampla defesa na esfera administrativa;

4.3. Portanto, clara está a afronta ao artigo 2º da Lei nº 9.784/99, bem como ao inciso II do artigo 50 da mesma lei;

4.4. Solicita a exclusão dos relatórios Coresp e Vínculos dos diretores da Notificada e de sua controladora, com base no artigo 135, inciso III, do CTN;

4.5. Aduz que há incorreção na identificação de seu domicílio tributário, vez que atualmente encontra-se na Av. Professor Francisco Morato, 5.493, Bairro Butatã em São Paulo — SP e não como consignado à av. Rio Branco, 610— São Paulo — SP.

4.6. Sendo as empresas prestadoras de serviços optantes pelo SIMPLES falece de competência à Secretaria da Receita Previdenciária para normatizar os recolhimentos e retenções de obrigações tributárias em relação às mesmas, em face do artigo 17 da Lei nº 9.317/96;

4.7. O relatório fiscal informa, ainda, que todas as informações devidas à Previdência Social foram prestadas via GFIP de cada empresa prestadora de serviços, cumprindo regularmente as obrigações acessórias;

4.8. A omissão no relatório fiscal não permite identificar a base de constituição do crédito previdenciário referente às contribuições devidas pela empresa;

4.9. Na modalidade de contrato com cessão de mão-de-obra não há impedimento legal quanto aos aspectos da pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade, nos termos da lei previdenciária.

4.10. Logo, encontram-se em situação regular todos os prestadores de serviços, e ainda com todas as contribuições sociais devidamente recolhidas;

4.11. O exorbitante valor da multa imposta contraria frontalmente os princípios constitucionais do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

4.12. Requer seja declarado nulo o presente lançamento.

Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a Delegacia da Receita Previdenciária de São Paulo, à fl. 141, entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, para a AFPS autuante se manifestasse acerca dos documentos juntados e sobre as razões e, se caso, elaborar FORCED.

Em resposta, a fiscalização, às fls. 142/143, prestou as seguintes informações:

4 - O auto de infração - AI foi emitido em decorrência da falta de declaração em GFIP - Guia de Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social sobre pagamento aos segurados empregadores, conforme levantamento sobre pró-labore de 0199 a 0401, sobre pagamento a autônomos de 0199 a 1203, de despesas lançadas na contabilidade na conta despesas com sócios código 3.5.3.260.295022 na compra de materiais de construção e diversos outros materiais e produtos para a casa em construção de 0701 a 1203.

4.1 - Foram também em virtude de pagamento em folhas de pagamento de diárias de deslocamento a todos os funcionários no período de 0299 a 1099, abonos especiais em decorrência do dissídio coletivo, dia do comerciário, ajuda de custo pagos mensalmente e prêmios.

4.2 - Também por transferir seus empregados a 10 (dez) empresas simples e não pagar a parte patronal na prestação de serviços por cessão de mão de obra e não observar a confecção da GFIP por tomadora destes serviços.

5 - Foi retificado o débito da NFLD 37.009.490-5, correspondente aos pagamentos a autônomos, conforme documentos anexados pela defesa, mas o débito deste auto de infração não foi afetado pelo resultado da diminuição.

6 - Em referência a centralização da empresa, o próprio documento de procuração outorgado aos advogados, anexado na defesa a fis. 60, diz localizar-se o Escritório Central na Avenida Rio Branco, 620 - s/loja - CEP 01206-000 - São Paulo SP. No entanto, pela alteração ocorrida em 31.05.2006 conforme Ata de assembleia geral extraordinária, foi alterada a centralização para Avenida Professor Francisco Morato, 5943, Vila Sônia - CEP 05512-300 - São Paulo - SP.

7 - Portanto mantenho débito, conforme inicial."

Devidamente intimado em 27/05/2008 (fl. 151) para se manifestar sobre a diligência, o RECORRENTE deixou transcorrer o prazo sem apresentar suas razões.

Apenas em 26/02/2009 apresentou a petição de fls. 154/158 requerendo a aplicação da multa mais benéfica em razão das alterações promovidas pela MP 449/2008.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo I/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 160/177):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2006

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, quando o contribuinte em sua impugnação demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados, defendendo-se plenamente.

DECADÊNCIA PARCIAL. OCORRÊNCIA.

O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, conforme artigo 173, I, do CTN, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF nº 08.

PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS

Indefere-se o pedido de perícia e diligência, quando não são atendidas as exigências contidas na norma de regência do contencioso administrativo fiscal vigente à época da impugnação.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c", do CTN).

NÃO HAVENDO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, A NORMA MAIS BENÉFICA APLICÁVEL É O ART. 35-A DA LEI Nº 8.212/91.

No caso de omissão em GFIP de fatos geradores para os quais não houve recolhimento da respectiva contribuição previdenciária, é aplicável o art. 35-A da Lei n.º 8.212/91 acrescentado pela MP n.º 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09, conforme prevê Portaria Conjunta PGFN/RFBnº14.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ entendeu pela decadência de parte do lançamento tributário, qual seja, das competências de 01/1999 a 11/2000, em razão do transcurso de mais de 5 (cinco) anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e a ciência do contribuinte do lançamento, que ocorreu em 15/12/2006.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 27/12/2010, conforme AR de fl. 180, apresentou o recurso voluntário de fls. 183/207, em 26/01/2011.

Em suas razões, a RECORRENTE reiterou os argumentos da impugnação em relação aos seguintes tópicos:

- Cerceamento do Direito de Defesa;
- Ausência de base impositiva;
- Relevância da multa;
- Prescrição;
- Co-responsabilidade; e

- De mérito (competência para fiscalização, base de incidência, da personalidade jurídica, cessão de mão-de-obra, atividade fim e atividade meio e caráter confiscatório da multa).

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

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

PRELIMINARES

Da Nulidade do Lançamento. Cerceamento do Direito de Defesa

De início, o RECORRENTE alega cerceamento do direito do contraditório e da ampla defesa por estar impedido de exercê-lo com amplitude, pelo fato do lançamento não demonstrar a origem e a natureza da obrigação inadimplida.

Pois bem, sabe-se que os autos de infração devem conter todos os requisitos legais estabelecidos nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

Os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CAREF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

Art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos pertinentes.

Dessa forma, verifica-se que depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Verifica-se que o relatório fiscal e o relatório de diligência demonstram o fato gerador do lançamento, o cálculo realizado em planilhas anexas, o cálculo discriminativo da multa e as fundamentações legais do lançamento.

Cabe ressaltar ainda que a demonstração do cálculo do auto de infração pela falta de declaração de fatos geradores em GFIP encontra-se perfeitamente demonstrado nos anexos do relatório fiscal (fls. 22/24 e 26/34), por CNPJ, competência, remuneração e demais valores correspondentes, apontando, inclusive, o levantamento fiscal que originou o débito, não cabendo à RECORRENTE alegar desconhecimento da base de cálculo, alíquota e fundamentação legal.

Ademais, foi realizada diligência para análise dos documentos e informações trazidas pela RECORRENTE, sanando todas as dúvidas dessa, a qual foi devidamente intimada para se manifestar, mas deixou transcorrer o prazo sem apresentar suas razões.

Portanto, não cabe razão ao argumento de nulidade da NFLD.

Nulidade. Ausência de base impositiva

Afirma a RECORRENTE que “*a descrição da base impositiva padece de vício de nulidade absoluto diante da impropriedade da eleição de alíquotas incidentes sobre o valor das faturas, como pode ser observado no relatório fiscal*” e, mais adiante, afirma que “*a Auditoria*

Fiscal elegeu aleatoriamente os percentuais de 10%, 8% e 7% sobre o valor das faturas como possível base de incidência das contribuições previdenciárias” (fl. 189).

Contudo, tal tema nitidamente não é pertinente ao presente caso, pois nestes autos discute-se a multa CFL 68 aplicada em razão da omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias em GFIP, e não o lançamento das próprias contribuições previdenciárias (obrigações principais) em si, cujas razões de defesa devem ser apreciadas em processo administrativo próprio.

Portanto, não conheço desta parte do recurso.

Nulidade. Base de Incidência

A despeito de trazer o presente tema em tópico envolvendo o mérito do Recurso Voluntário, a contribuinte pleiteia expressamente a nulidade do lançamento por omitir a base de constituição do crédito tributário lançado.

Contudo, mais uma vez tal tema nitidamente não é pertinente ao presente caso, eis que a RECORRENTE questiona, expressamente, a aplicação das “*alíquotas de 20%, 2% e 5,8% sem qualquer relação com as folhas de pagamentos*” (fl. 201).

Portanto, não conheço desta parte do recurso.

Relevação da Multa - Impedimento

A RECORRENTE afirma que apenas não cumpriu todos os requisitos do art. 291, §1º, do Decreto nº 3.048/99 (para ter a multa relevada) “*face a ausência de individualização das pseudos remunerações de seus segurados empregados*” estando “*impossibilitada de forma absoluta ao conhecimento dos valores aferidos*” (fl. 191).

Contudo, entendo que não assiste razão à RECORRENTE.

Isto porque, como exposto, a planilha de cálculo de fls. 26/34 discrimina, por CNPJ e competência, a remuneração e demais valores utilizados na base de cálculo da presente multa, apontando, inclusive, cada um dos levantamentos fiscais que originou o débito. Desta forma, com essa informação em mãos, e caso ainda remanescesse dúvidas sobre a base de cálculo da multa (parcela considerada omitida em GFIP), caberia à RECORRENTE verificar os correspondentes valores e a origem do crédito tributário em cada um dos processos de obrigações principais relacionados aos levantamentos apontados na planilha de cálculos.

Quanto à alegação de que não era possível identificar os segurados beneficiários da Seguridade Social, melhor sorte não assiste à RECORRENTE, pois nos casos em que houve a constatação de que os empregados das prestadoras de serviços contratadas eram, na verdade, empregados da RECORRENTE, esta deveria incluir todos os empregados da interposta empresa em sua GFIP caso pretendesse corrigir a falta, pois esta foi a acusação que recaiu sobre a RECORRENTE no levantamento fiscal LD4.

Neste sentido, entendo sem razão à RECORRENTE quando afirma que estava impedida de cumprir os requisitos para a relevação da multa alegar desconhecimento da base de cálculo, alíquota e fundamentação legal

Prescrição

Neste tópico, a RECORRENTE pleiteia a aplicação da prescrição ao lançamento, por entender que “o prazo para lavratura de auto de infração decorrentes de obrigações acessórias é disciplinado pela 9.873 de 23/11/1999” (fl. 193):

Contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pelo RECORRENTE, é improcedente o argumento.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72. Assim, como não há na legislação de regência a previsão da prescrição intercorrente, é impossível a sua aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;”

Sobre o tema, importante transcrever o entendimento proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 18/03/2010, ao julgar processo nº 10880.032213/93-03 (acórdão nº 3101-000.368), *verbis*:

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 31/07/1991 a 31/03/1992

PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

O Código Tributário Nacional, em seu art.174 determina que a contagem do prazo prescricional terá início com a constituição definitiva do crédito tributário, ficando impedido este Conselho de Contribuintes de julgar contra legis.

(...)

Recurso Voluntário Negado.

Ademais, a Súmula nº 11 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afasta a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, *verbis*:

SÚMULA CARF Nº 11 Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Esclareça-se que, na esfera fiscal, a prescrição intercorrente apenas passou a ser expressamente prevista – para a execução fiscal – a partir da edição da Lei nº 11.051/2004, que incluiu o § 4º ao art. 40 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Contudo, a LEF é considerada legislação especial, vez que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Portanto, suas regras não podem ser aplicadas no âmbito do processo administrativo fiscal.

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

O prazo de prescrição mencionado pela RECORRENTE e previsto no art. 1º, §1º da Lei nº 9.873/1999 diz respeito ao processo administrativo disciplinar de caráter punitivo. Veja-se:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso

Contudo, a mesma lei acima citada, em seu art. 5º, prevê expressamente que a prescrição intercorrente não se aplica aos processos de natureza tributária:

Art. 5º O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

Isto porque, como cediço, a ação fiscal não tem natureza punitiva, mas visa apenas a devida constituição do crédito tributário. Por sua vez, tampouco o crédito tributário tem qualquer natureza punitiva, conforme expressamente determina o art. 3º do CTN:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Assim, não há como se falar em aplicabilidade da norma contida na Lei nº 9.873/1999 ao processo administrativo fiscal.

Do domicílio fiscal

Alega a RECORRENTE que o domicílio tributário está equivocado e requer sua retificação.

Como bem dispôs a DRJ de origem, conforme pesquisa realizada nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (fls. 159), tal providência já foi efetuada e o endereço já se encontra atualizado.

DO MÉRITO

Da competência para fiscalização

Alega a RECORRENTE que todas as empresas prestadoras de serviços contratadas encontram-se regularmente inscritas no SIMPLES. Assim, a Secretaria da Receita Previdenciária à época dos fatos não detinha competência fiscalizatória ou arrecadatória das obrigações tributárias das prestadoras, sendo incompetente ainda para a normatização de recolhimentos e retenções de obrigações tributárias em relação a estas empresas.

Contudo, não assiste razão à RECORRENTE em seu pleito.

Primeiramente, vale ressaltar que, no presente caso, houve o lançamento de uma multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória relacionada às contribuições previdenciárias. Portanto, as razões expostas pela RECORRENTE se relacionam com a apuração do crédito tributário principal nos processos em que constatou-se a transferência de empregados da RECORRENTE para novas empresas (criadas sob a sistemática do SIMPLES) e a posterior contratação destas empresas recém criadas para a prestação, à RECORRENTE, de serviços que já eram executados pelos então empregados transferidos.

Sendo assim, as razões acerca da prerrogativa que detém a autoridade fiscal para afastar a eficácia do contrato dissimulado de prestação de serviços e enquadrar os empregados das PJ criadas sob o SIMPLES como segurados empregados da RECORRENTE encontram-se descritas nos processos que tratam dos lançamentos das respectivas obrigações principais, não sendo este o processo em que se deve discutir o tema.

De qualquer forma, importante destacar que, à época dos fatos, competia ao INSS arrecadar, fiscalizar e lançar as contribuições previdenciárias, com base no art. 33 da Lei 8.212/91:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

Ressalta-se que houve a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária pela Lei nº 11.457/2007, com a atribuição de sua competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil, para as atividades de tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 9º da mesma Lei que alterou a redação da Lei nº 10.593/2002 (que dispõe sobre a reestruturação da Carreira da Auditoria da Receita Federal-ARF).

Desta forma, atualmente, o art. 33 acima citado dispõe que as mesmas competências para arrecadar, fiscalizar e lançar as contribuições previdenciárias é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, havendo a constatação de uma relação empregatícia envolvendo a RECORRENTE e determinados empregados de interposta pessoa jurídica por ela contratada, cabe à fiscalização analisar tal fato.

Sendo assim, ao verificar que determinada pessoa jurídica contratada abriga, na realidade, os empregados da própria RECORRENTE, a autoridade fiscal tem a prerrogativa de afastar a eficácia do contrato de prestação de serviços e enquadrar os empregados das interpostas PJs como segurados empregados da RECORRENTE. Tal possibilidade decorre da competência atribuída ao fiscal para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social. Neste sentido, transcrevo o art. 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 (RPS/99):

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

A possibilidade da autoridade lançadora poder desconsiderar determinado negócio jurídico dissimulado decorre do princípio da primazia da realidade, que consiste em atribuir maior relevância a realização dos fatos do que os contratos formais.

Ao verificar a existência dos elementos de uma relação empregatícia, é dever da autoridade fiscal exigir as contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração paga a segurado empregado, além das consequentes multas aplicáveis, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o parágrafo único do art. 142 do CTN:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, é inequívoco que a então Secretaria da Receita Previdenciária era, à época dos fatos, competente para fiscalizar o cumprimento das obrigações previdenciárias e, sendo o caso, lançar as penalidades cabíveis em caso de descumprimento de obrigações acessórias, a qual, no caso, foi a omissão de fatos geradores em GFIP..

Portanto, sem razão à RECORRENTE.

Personalidade Jurídica, Cessão de Mão de Obra, Atividade Fim e Atividade Meio

Nestes tópicos, assim como em outros já descritos acima, a RECORRENTE volta a tratar de tema estranho ao litígio objeto deste processo, ao tratar de desconstituição da personalidade jurídica, aferição do crédito tributário, contratação de trabalhadores por empresa interposta, prestação de serviços por mão-de-obra, pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade etc.

Contudo, tais temas são estranhos ao presente caso, que envolve a multa pela omissão de fatos geradores em GFIP (CFL 68). Ou seja, esta penalidade pode até ser um reflexo das matérias levantadas pela RECORRENTE neste tópico, porém, estas razões de defesa devem ser analisadas e julgadas em processo específico, sob pena de proferir-se decisões conflitantes sobre o mesmo tema.

Portanto, não conheço desta parte do recurso.

Decisões nos Processos de Obrigações Principais. Reflexos

Não obstante ao exposto no tópico acima, justamente por se tratar de uma multa decorrente das obrigações principais, devem ser aplicados ao presente lançamento os reflexos do que restou decidido nos respectivos processos que tratam das contribuições principais lançadas.

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

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

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

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

Observa-se do relatório fiscal que o RECORRENTE incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 32 A empresa é também obrigada a:

(...)

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

(...)

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

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem

como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE, ao deixar de informar nas GFIPs os dados relacionados aos fatos geradores referentes às remunerações pagas aos segurados empregados que lhe prestaram serviço, incorreu na infração prevista no art. 284, inciso II, do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/1991.

Basta que haja omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, para que ocorra a “hipótese de incidência” da multa em comento.

Neste toar, entendo como legal a aplicação da presente multa, porém devem ser observados, como reflexos, eventuais alterações no crédito tributário de obrigações principal.

Isto porque, apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória, o reconhecimento da inexistência da obrigação principal, no presente caso, necessariamente implica na inexigibilidade da obrigação acessória

Neste sentido, a DRJ de origem esclareceu que os seguintes processos de obrigações principais são base para a multa presente multa CFL 68:

- - NFLD nº 37.009.489-1, Processo nº 44021.000005/2007-44, patronal, segurados e terceiros do levantamento FPS — FOLHA DE PAGTO SEM GFIP
- - NFLD nº 37.009.490-5, Processo nº 44021.000006/2007-99, levantamentos: LD2 — CONTABILIDADE APÓS 0199 e LD3 — CONTABILIDADE DESPEAS COM SOCI
- - NFLD nº 37.009.491-3, Processo nº 44021.000007/2007-33, segurados do levantamento LD4 — CONTABILIDADE CESSÃO MAO OBRA
- - NFLD nº 37.009.492-1, Processo nº 44021.000008/2007-88, patronal e terceiros do levantamento LD4 — CONTABILIDADE CESSÃO MAO OBRA

(i) NFLD n.º 37.009.491-3, Processo n.º 44021.000007/2007-33

No processo n.º 44021.000007/2007-33 (sob minha relatoria e julgado nesta mesma sessão), esta Turma decidiu por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para:

- reconhecer a decadência do lançamento até a competência 11/2001 (inclusive); e
- determinar o aproveitamento de diversos recolhimentos realizados pela empresas prestadores de serviços contratadas pela RECORRENTE (as interpostas empresas), devendo ser acatada a tabela de fl. 571 elaborada em diligência.

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

Portanto, mesmo que reconhecida a aplicação do prazo decadência nos moldes do art. 150, §4, do CTN ao lançamento da obrigação principal, tal decisão em nada afeta o lançamento da obrigação acessória, a qual permanecerá submetida à regra do art. 173, I, do CTN.

Neste sentido, é a Súmula n.º 148 deste CARF:

Súmula CARF n.º 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.

Portanto, o reconhecimento de competências decadentes no citado caso em nada influencia o presente lançamento.

Por outro lado, houve decisão no sentido de se aproveitar recolhimentos das contribuições parte segurados realizados pela empresas prestadores de serviços contratadas pela RECORRENTE (as interpostas empresas). Portanto, este lançamento deve observar a alteração da base de cálculo promovida no Processo n.º 44021.000007/2007-33 e, se for o caso, realizar o ajuste necessário para a apuração da presente multa.

(ii) NFLD n.º 37.009.492-1, Processo n.º 44021.000008/2007-88

No processo n.º 44021.000007/2007-33 (sob minha relatoria e julgado nesta mesma sessão), esta Turma decidiu por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do lançamento até a competência 11/2001 (inclusive).

Contudo, como acima exposto, o reconhecimento de competências decadentes no citado caso em nada influencia o presente lançamento.

(iii) NFLD nº 37.009.490-5, Processo nº 44021.000006/2007-99

A DRJ de origem esclarece que, quando do julgamento de primeira instância do citado processo, foi promovida retificação no levantamento LD2 sem, contudo, afetar no valor desta multa (fl. 168):

11. E, com efeito, a presente 13ª Turma da DRJ/SP I, em 12/09/2008, através do Acórdão nº 16-18.528, referente à NFLD Debcad nº 37.009.490-5 – Processo 44021.000006/2007-99, (levantamentos LD2 e LD3) **por unanimidade, julgou procedente o** lançamento das contribuições referentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais a seu serviço, afastando as alegações da Impugnante quanto ao cerceamento do direito de defesa e à necessidade de exclusão dos diretores nos relatórios CORESP e VÍNCULOS.

11.1. Assim, o referido Acórdão 16-18.528 manteve o crédito tributário em parte, em virtude da decadência parcial, consoante o artigo 173, inciso I do CTN e das retificações do levantamento LD2. Outrossim, cabe ressaltar que a Autoridade Fiscal, às fls. 141, no item 5, esclarece que as referidas retificações, com a conseqüente diminuição do débito, em nada afetaram a multa lavrada no presente Auto de Infração, em virtude dos valores calculados para a multa naquelas competências excederem substancialmente o respectivo limite legal da multa, conforme se verifica na Planilha Demonstrativa, às fls. 28 a 31.

Em análise às decisões proferidas em segunda instância, verificou-se que o CARF, por sua vez, apenas reconheceu a decadência pelo art. 173, I, do CTN (em sede de recurso voluntário) e pelo art. 150, §4º, do CTN (em sede de recurso especial). Contudo, como acima exposto, o reconhecimento de competências decadentes no citado caso em nada influencia o presente lançamento.

Sendo assim, este lançamento deve observar a alteração da base de cálculo promovida pela DRJ no Processo nº 44021.000006/2007-99 e, se for o caso, realizar o ajuste necessário para a apuração da presente multa.

(iv) NFLD nº 37.009.489-1, Processo nº 44021.000005/2007-44

Por fim, no citado caso, a DRJ afirma que manteve o lançamento, ao passo que o CARF negou provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

Assim, não há o que se aplicar ao presente caso.

Das Alegações De Inconstitucionalidade e Confisco

Quanto à multa aplicada, a RECORRENTE alega ofensa aos princípios do não confisco.

Acontece que seus argumentos são de ordem nitidamente constitucional, e não podem ser apreciados por este tribunal nos termos da Súmula CARF nº 2, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ou seja, questões envolvendo a suposta natureza confiscatória da multa, limitação à imposição de penalidade e dos princípios da proporcionalidade e da capacidade contributiva são matérias cuja análise foge à competência deste Tribunal Administrativo, por envolver questões constitucionais cuja guarda compete exclusivamente ao STF.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

Ilegitimidade dos sócios para figurarem como corresponsáveis

A RECORRENTE se insurge contra a atribuição de co-responsabilidade aos sócios da RECORRENTE, nos termos dos demonstrativos intitulados “CORESP – RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS” e “VÍNCULOS – RELAÇÃO DE VÍNCULOS”.

Contudo, sequer há nos presentes autos os citados “CORESP – RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS” e o relatório de “VÍNCULOS – RELAÇÃO DE VÍNCULOS”.

Portanto, não conheço desta parte do recurso.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto não conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, por DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, nos termos das razões acima expostas, para aplicar ao presente os reflexos do que restou decidido nos processos que tratam das obrigações principais aos quais a presente multa é vinculada, exceto a aplicação da decadência com base no art. 150,§ 4º, do CTN, em atenção à Súmula CARF nº 148.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim