



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11853.000980/2007-19
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.772 – 2ª Turma
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AI 68
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida INSTITUTO RUI BARBOSA DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/05/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE INFORMAR FATOS GERADORES EM GFIP. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO.

Em se tratando de enquadramento de segurados na condição de empregados da empresa autuada, a penalidade pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias está condicionada à manutenção do lançamento relativo à obrigação principal correlata, mediante análise do mérito da autuação.

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam

Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória, Debcad 35.852.793-7, em razão de a empresa ter apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

De acordo com Relatório Fiscal (fls. 15/18), os valores não declarados em GFIP são relativos a pagamentos efetuados a segurados que prestaram serviços à empresa autuada por intermédio da Cooperativa de Serviços Técnicos Empresariais – COOPSEM, e que foram enquadrados pela Auditoria Fiscal na categoria de empregados.

Informa a Autoridade Autuante sobre a lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (Debcad nº 35.852.794-5 – Processo nº 11853.001281/2007-88) onde foram exigidas as contribuições decorrentes do descumprimento das obrigações principais.

Em sessão plenária de 24/08/2011, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-02.294 (fls. 283/298), assim ementado:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/05/2005

DEIXAR DE APRESENTAR GFIP. CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E MOTIVAÇÃO.

Entende-se por cooperativa de trabalho a estrutura responsável por prestar serviços a seus cooperados, podendo, inclusive, executar obra ou serviço com os contratantes (pessoas físicas ou jurídicas), não produzindo bens próprios.

No presente caso, o fisco não fundamentou o lançamento com o embasamento fático e jurídico necessários para a sustentação do débito, restando prejudicada a caracterização da cessão de mão-de-obra.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN foi intimada do resultado do julgamento em 19/10/2012 (fl. 299) e em 23/11/2012 apresentou tempestivamente os embargos de declaração de fls. 300/302 (despacho de fl. 303).

Cientificada do despacho que rejeitou seus embargos em 14/01/2014 (fl. 307), a Fazenda Nacional, em 16/01/2014, interpôs o Recurso Especial de fls. 308/315 (despacho de fl. 349), com fundamento no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, visando rediscutir a “**autonomia e independência da obrigação acessório em relação à ocorrência do fato gerador da obrigação principal**”.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho datado de 01/11/2016 (fls. 350/356).

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- na trilha do precedente jurisprudencial colacionado, a obrigação acessória é autônoma e independente da ocorrência do fato gerador;
- os arts. 113 e 115 do Código Tributário Nacional são claros ao gizar que a obrigação acessória tem fato gerador próprio;
- a obrigação acessória possui fato gerador peculiar e a penalidade decorrente do seu descumprimento também ostenta suporte fático autônomo;
- as obrigações acessórias não são dependentes das obrigações principais, sendo que o Código Tributário Nacional, no § 3º do seu art. 113, dispõe que sua inobservância as converte em obrigação principal.

Requer a Fazenda Nacional seja admitido e provido o Recurso Especial, para reformar o acórdão ora recorrido, restabelecendo-se a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Cientificado, via edital, do acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 24/01/2017 (fl. 362), a Contribuinte quedou-se inerte.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

De acordo com a peça recursal, a obrigação acessória é autônoma e independente da ocorrência do fato gerador da obrigação principal. Entende a Fazenda Nacional que a obrigação acessória tem fato gerador peculiar e a penalidade decorrente do seu descumprimento também ostenta suporte fático autônomo.

O deslinde da presente controvérsia passa pela análise dos arts. 113 e 115 do Código Tributário Nacional – CTN que estabeleceu a distinção entre as obrigações ditas principais e aquelas definidas como acessórias. Enquanto as obrigações principais têm relação direta com o fato gerador tributo, as acessórias têm por objeto prestações positivas ou negativas, previstas na legislação tributária, voltadas ao interesse da arrecadação ou da fiscalização. Confira-se:

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.

Na trilha do Acórdão Paradigma nº 2302-01.163, vislumbra-se a hipótese de instituição de obrigações acessórias sem vinculação direta com as principais, sendo que a inobservância da obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 113 do CTN, constitui-se em hipótese apta a convertê-la em principal, relativamente à penalidade pecuniária, o que nos leva a concluir pela natureza objetiva das autuações decorrentes descumprimento das prestações calculadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Todavia, a autonomia e independência entre obrigações tributárias principais e acessórias não é absoluta. Há situações em que a empresa, mesmo tendo efetuado o recolhimento do tributo (obrigação de dar), por ter deixado de apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, pode ser autuada pelo descumprimento da obrigação de fazer. Veja que, nesse caso, muito embora não se tenha de falar em lançamento em razão do descumprimento da obrigação principal, é perfeitamente possível a autuação pela não entrega da declaração. Porém, conquanto se possa afirmar que autuação pela não apresentação ou pela apresentação deficiente de GFIP independa de lançamento para a cobrança das contribuições em si, o mesmo não pode se dizer quanto ao fato gerador do tributo.

Observe que, mesmo na circunstância acima ilustrada, o fato imponível ocorreu naturalmente, tanto assim que houve o recolhimento das exações, ou seja, sendo a GFIP o documento destinado à prestação de informações relativas a fatos geradores de contribuições sociais, a imposição de penalidade pela não inclusão de tais informações nesse documento tem relação direta com a ocorrência do gerador da obrigação principal, não havendo como acolher *in totum* as arguições veiculadas na peça recursal.

Retornando-se ao caso concreto, tem-se que a autuação pela não declaração de fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP decorreu do enquadramento, na categoria de empregados, de segurados que prestaram serviços ao Sujeito Passivo por intermédio de cooperativa de trabalho. A despeito disso, o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário por considerar não ter restado comprovada a relação de emprego. Vejamos trecho do voto condutor do acórdão atacado:

17. Dessa forma, verifica-se que a controvérsia trazida nos autos se refere à incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos feitos pela recorrente na contratação de cooperativas de trabalho, mas caracterizados pela fiscalização como empregados.

18. Ocorre que a autuação fiscal não comprova efetivamente a relação de emprego. O relatório fiscal não mencionou, em nenhum momento, qual tipo de serviço teria sido prestado, se os prestadores estavam submetidos ao poder de comando da empresa recorrente (tomadora), se a natureza do serviço era contínuo e se o serviço realmente envolvia a contratação de empregados segurados. Enfim, constata-se que não houve, por parte do fisco, qualquer embasamento fático e cotejamento jurídico para a constituição do lançamento com a realidade

encontrada na empresa, vez que ausente a motivação necessária para fundamentar a lavratura do auto de infração.

Ocorre que tal decisão foi adotada sem considerar o resultado do julgamento da obrigação principal. Aliás, quando da prolação do acórdão recorrido, sequer havia decisão de segunda instância administrativa em relação à NFLD nº 35.852.794-5 (Processo nº 11853.001281/2007-88) onde se discutia a exigência das contribuições sociais.

Em linha com o que se exprimiu acima, e com o entendimento consolidado neste Colegiado, tendo o presente Auto de Infração por descumprimento da obrigação de não registrar fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP decorrido do lançamento de tributos considerados devidos pelo Fisco, o resultado do julgamento acerca da penalidade por descumprimento da obrigação acessória deve acompanhar o desfecho do processo administrativo pertinente à(s) autuação(ões) conectada(s) às obrigações principais.

Nesse compasso, recorrendo-se processo relativo ao lançamento do tributo, constata-se que, por meio do Acórdão nº 2402-005.961, negou-se provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte. Além do que, como não houve qualquer tipo de questionamento em relação a referido acórdão, o julgado tornou-se definitivo na esfera administrativa.

Dessarte, entendo que a obrigação acessória deve seguir a mesma sorte, isto é, o acórdão recorrido deve ser reformado, restabelecendo-se a exigência da multa por descumprimento da obrigação de declarar fatos geradores em GFIP.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho