



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.727085/2011-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.796 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente BIG TRANS COMERCIAL DE ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE. FORMA DISCRIMINADA. FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. CFL 34. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração ao artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. CFL 59.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 78. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL INCONTESTE. MANUTENÇÃO DA MULTA.

Sendo inconteste o crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier. Ausente o Conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

BIG TRANS COMERCIAL DE ALIMENTOS S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 3ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-33.787/2013, às e-fls. 764/778, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às multas por descumprimento de obrigações acessórias, em relação ao período de 01/2008 a 12/2008, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 05/13, consubstanciado nos seguintes DEBCAD's:

DEBCAD Nº 51.008.1851 CFL 30

- Natureza: deixar de preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social.

- Descrição Sumária da Infração: a) Nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa não constaram os seguintes pagamentos realizados a segurados obrigatórios da previdência social: 1. Auxílio Alimentação (provento); 2. Vale Transporte (provento). b) Os pagamentos acima não constaram em folha de pagamento e nem foram declarados em GFIP. Portanto, a Folha de Pagamento da BIG TRANS foi elaborada em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social. A fiscalização considerou-os como sendo fatos geradores de contribuições previdenciárias e os créditos previdenciários.

DEBCAD Nº 51.008.1860 CFL 34

- Natureza: deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos no exercício de 2008.

- Descrição Sumária da Infração: a) Da análise da contabilidade da empresa foi possível identificar o registro na conta, código 2111010001 Fornecedores Diversos, de operações de aquisição de produção rural, cujos produtores são pessoas físicas. b) Nesta conta são registradas tanto as operações realizadas com pessoas jurídicas quanto físicas, indistintamente. Não apenas àquelas de aquisição de produtos rurais, mas, também, as transações para compra dos demais produtos para revenda pelo supermercado. c) A BIG TRANS não contabilizou de

forma segregada, em conta específica, as operações de aquisições de produtos rurais de pessoas físicas, descumprindo a legislação previdenciária, o que motivou a emissão deste auto de infração. d) Além disso, verificou-se, também, que remunerações pagas a trabalhadores não foram contabilizadas em títulos próprios de forma discriminada, tendo sido contabilizadas em contas genéricas, tais como "Salários".

DEBCAD Nº 51.008.1878 CFL 59

- Natureza: deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições devidas por segurados que lhe prestaram serviços.

- Descrição Sumária da Infração: a) empresa é obrigada a arrecadar as contribuições devidas, descontando-as da respectiva remuneração e recolher o produto arrecadado à Previdência Social. O desconto da contribuição presume-se feito oportuna e regularmente pela empresa, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pelo recolhimento das importâncias não descontadas ou descontadas em desacordo com a legislação. b) A BIG TRANS não arrecadou mediante desconto, as contribuições dos segurados empregados referentes às seguintes rubricas levantadas por meio do Auto de Infração nº 37.345.6077: Auxílio Alimentação; Vale Transporte pago em dinheiro; Premiação; Dissídio Retroativo; Outros Adicionais de Férias. c) Os fatos geradores relacionados acima não foram considerados, pela empresa, como rubricas integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não tendo sido declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

DEBCAD Nº 51.008.1835 CFL 78

- Natureza: Apresentar a empresa a GFIP Guia do FGTS e Informações à Previdência Social, com incorreções ou omissões.

- Descrição Sumária da Infração: a) Da análise da contabilidade da empresa foi possível identificar o registro na conta, código 2111010001 Fornecedores Diversos, de operações de aquisição de produção rural, cujos produtores são pessoas físicas. b) Após apurar, na escrituração contábil do sujeito passivo, o valor bruto, por competência, dos produtos rurais comercializados com pessoas físicas, os valores foram confrontados com os declarados em GFIP, ficando evidenciado que a empresa não declarou tais operações. c) No entanto, verificou-se, nos sistemas informatizados da RFB, que a empresa efetuou pagamentos de contribuições previdenciárias com o código de recolhimento 2607 aquisição de produção rural pessoas físicas. d) Portanto, a empresa declarou GFIP com incorreções sendo intimada a corrigir as declarações a fim de sanar as divergências apresentadas entre o valor declarado e o recolhido.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 785/790, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

Preliminarmente – Nulidade

Os lançamentos se revestem de ilegalidades que acarretam sua inarredável nulidade, do que se passa a expor de forma pormenorizada.

De início é importante ressaltar que, como cediço, todo e qualquer auto de infração deve possuir requisitos de suma importância, quais sejam: qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a fiel descrição do fato infringente; a capitulação legal e a penalidade aplicável; prazo de trinta dias para que o infrator cumpra ou impugne a autuação; a assinatura do agente autuante e o cargo, bem como o número de matrícula.

(...)

Ocorre que, conforme dito alhures, o relatório dos fatos foi genérico, ficando a cargo da discriminação dos fatos geradores apenas na Planilha de Lançamento, em que todas as situações foram lançadas numa planilha comum, sem distinção, o que impossibilita destacar o que realmente foi aplicado pelo auditor fiscal.

Ademais, não consta nos autos a documentação apresentada pela impugnante, muito menos os documentos que deram origem ao débito.

Assim, o auditor não atendeu os requisitos legais para a elaboração do auto de infração, eis que é de ônus da autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constitutivos do direito da Fazenda", conforme preceitua a ementa do acórdão da 2ª Turma da Secretaria da Receita Federal.

Conforme relatado acima, o Auto de Infração da forma que foi confeccionado não possibilita, com certeza, aferir-se como se deram especificadamente os fatos que culminaram no auto de infração, pelo contrário, apenas foi elaborado relatório e Planilha de Lançamento genéricos.

Do mérito

A impugnante cumpre rigorosamente com seus compromissos, não deixa de efetuar o pagamento de nenhuma verba a seus funcionários, sendo, em determinados casos e excepcionalmente por algum lapso deixado de declarar no GFIP, conforme consignou o próprio auditor fiscal.

Assim, a não declaração excepcionalmente na GFIP ocorreu por falha e não por dolo, porém, o que era devido foi pago.

Nestes casos, em que não existe dolo e o pagamento foi realizado, não há o débito principal, portanto, a multa, que é acessória, deve seguir o principal e deixar de existir, conforme já determinado pelo Poder Judiciário em incontáveis oportunidades.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

DA NULIDADE – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob a argumentação de ausência do dispositivo infringido.

Em que pesem as substanciais razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Relatório Fiscal”, além do próprio Auto de Infração, bem como as Planilhas e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CFL 30

Conforme prevê o art. 32, I da Lei nº 8.212/1991, o contribuinte é obrigado a preparar folhas de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados, nestas palavras:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente deixou de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo INSS, pois:

a) Nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa não constaram os seguintes pagamentos realizados a segurados obrigatórios da previdência social:

1. Auxílio Alimentação (provento);
2. Vale Transporte (provento).

b) Os pagamentos acima não constaram em folha de pagamento e nem foram declarados em GFIP. Portanto, a Folha de Pagamento da BIG TRANS foi elaborada em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social. A fiscalização considerou-os como sendo fatos geradores de contribuições previdenciárias e os créditos previdenciários resultantes foram devidamente apurados e constam dos Autos de Infração Debcad nº 37.345.607-7, nº 37.345.610-7 e 37.345.612-3.

Conforme depreende-se da transcrição encimada, os fatos geradores que ensejaram a presente infração estão divididos em três DEBCAD's, quais sejam: nº 37.345.607-7, nº 37.345.610-7 e nº 37.345.612-3., consubstanciados nos processos administrativos 10166.727033/2011-22 e 10166.727034/2011-77.

Pois bem, todos os processos já foram analisados por este Tribunal, especificamente pela 3ª Turma Especial da 2ª Seção, sendo mantida a decisão de primeira

instância que **afastou** a incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de **Vale Alimentação e Vale Transporte**, senão vejamos a ementa da DRJ:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito. O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, e recolher à Seguridade Social, as contribuições dos segurados a seu serviço, conforme previsto nas Leis nº 8.212/91 e nº 10.666/93.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. SÚMULA Nº 60 DA AGU. NÃO INCIDÊNCIA.

Em decorrência do entendimento da AGU, manifestado pela Súmula nº 60, de 08 de dezembro de 2011, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011. NÃO INCIDÊNCIA.

Com a publicação do Ato Declaratório nº 03/2011, que aprovou o parecer da PGFN nº 2117/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu devida a aplicação da jurisprudência já consolidada do STJ, no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre valores de alimentação in natura concedidas pelos empregadores, sem inscrição no PAT, a seus empregados.

FOLHA DE PAGAMENTO NÃO DECLARADA EM GFIP; PREMIAÇÃO. OBJETIVIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL E RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SUJEITO PASSIVO.

Sendo objetiva a constituição obrigação tributária constituída, prescinde de intenção ou culpa do agente e até mesmo de terceiros, excetuado somente o permissivo legal.

Meras justificativas escusatórias não constituem motivos suficientes para eximir o contribuinte do pagamento do imposto de renda suplementar, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, constituído via ação fiscal.

DISSÍDIO E OUTROS ADICIONAIS DE FÉRIAS RETROATIVAS. CONVENÇÕES E ACORDOS COLETIVOS DE TRABALHO.

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho possuem a natureza de convenção particular, cujos termos têm eficácia restrita às partes aderentes, não podendo se contrapor às disposições da Lei nº 8.212/91, nem ampliar o rol de isenções legalmente previstas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(grifamos)

EM REGRA, os resultados dos julgamentos das lavraturas para cobrança das contribuições tem sido aplicados automaticamente nas demandas em que é discutida a exigência de declaração dos fatos geradores na Folha de Pagamento.

Devo ponderar, contudo, que a infração imputada consiste em deixar a empresas de preparar folha de pagamento de acordo com os padrões estabelecidos pelo órgão competência da Seguridade Social, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 1992, combinado com o art. 225, I, e §9º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, e o inciso IV deste parágrafo estabelece que a folha deve destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração.

No caso concreto, a fiscalização imputa que o auxílio alimentação e o vale alimentação não transitaram na folha de pagamento dentre os proventos, não constaram da folha de pagamento. Logo, a imputação independe de os proventos em telas serem tidos como verba integrante ou não integrante da remuneração.

Os resumos da folha de pagamento estão nas e-fls. 473/502 e a Relação de Verbas, a revelar os códigos e os critérios de cálculo, nas e-fls. 503/668.

Na Relação de Verbas, consta a verba Auxílio Alimentação como provento (Tipo do Cód 1) não tributável a ter o Código de Verba 121 (e-fls. 543).

Na Relação de Verbas, consta também a verba Auxílio Transporte como provento (Tipo do Cód 1) não tributável a ter o Código Verba 120 (e-fls. 542) e a verba Vale Transporte como desconto (Tipo do Cód 2) no Código de Verba 433.

A análise dos resumos da folha de pagamento (e-fls. 473/520) revela três colunas: a coluna Proventos (Tipo do Cód 1), a coluna Descontos (Tipo do Cód 2) e a coluna Bases (Tipo do Cód 3), sendo que na coluna proventos não consta qualquer lançamento para os Códigos de Verba 121 - Auxílio Alimentação e 120 - Auxílio Transporte.

Diante disso, constata-se que a empresa deixou de constar essas verbas na folha de pagamento, conforme imputou a fiscalização: “b) Os pagamentos acima não constaram em folha de pagamento”. Note-se que não se imputou a inclusão em folha como provento sem incidência de INSS, mas a não inclusão dentre os proventos.

Logo, o cancelamento dos Autos de Infração de Obrigação Principal referente ao auxílio alimentação e ao vale transporte não tem o condão de afastar o presente AI CFL 30, eis que o lançamento não se deu em razão da informação em folha dessas verbas como não tributáveis, mas pelo fato de não terem constado da folha de pagamento, ou seja, pela violação do inciso IV do § 9º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social.

Portanto, deve ser mantida a multa pelo descumprimento desta obrigação acessória.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CFL 34

Conforme Relatório Fiscal da Infração, por ocasião da ação fiscal verificou-se que a escrituração contábil não foi feita de forma regular, já que a autuada cometeu os seguintes equívocos:

- a) Da análise da contabilidade da empresa foi possível identificar o registro na conta, código 2111010001 – Fornecedores Diversos, de operações de aquisição de produção rural, cujos produtores são pessoas físicas.
- b) Nesta conta são registrados tanto as operações realizadas com pessoas jurídicas quanto físicas, indistintamente. Não apenas àquelas de aquisição de produtos rurais, mas, também, as transações para compra dos demais produtos para revenda pelo supermercado.
- c) A BIG TRANS não contabilizou de forma segregada, em conta específica, as operações de aquisições de produtos rurais das pessoas físicas, descumprindo a legislação previdenciária, o que motivou a emissão deste auto de infração.
- d) Além disso, verificou-se, também, que remunerações pagas a trabalhadores não foram contabilizadas em títulos próprios de forma discriminada, tendo sido contabilizadas em contas genéricas, tais como “Salários”.

A escrituração incorreta dos valores pagos aos segurados que prestaram serviços à empresa no Livro Diário ensejou a lavratura do presente Auto de Infração, por desobediência ao artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, conforme transcrito:

Art. 32 - A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Da mesma forma, de acordo com o que estabelecem os §§ 13 a 17 do artigo 225 do RPS, senão vejamos:

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias **de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.**

§ 14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

(grifo nosso)

Os valores pagos pela contribuinte a segurados a seu serviço devem ser lançados, regular e mensalmente, em títulos próprios da contabilidade da empresa, conforme dispositivos retro transcritos, sendo, pois, incontestado o cometimento da infração.

Ao exigir sua apresentação dentro das formalidades previstas, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nada mais fez do que cumprir a legislação a respeito, já citada, tendo procedido à autuação com base na competência que lhe atribui o *caput* do artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

Ademais, imperioso mencionar que a contribuinte não questiona o mérito propriamente dito da demanda, focando sua argumentação nos fatos ensejadores da obrigação principal.

A multa foi corretamente aplicada, com base nos artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91 e considerando o disposto nos artigos 283, inciso II, alínea "a"; e 373, do Regulamento da Previdência Social – RPS (aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999).

Portanto, deve ser mantida a infração em comento.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CFL 59

Pois bem, observa-se dos julgamentos dos processos de obrigação principal que foi mantido parte dos fatos geradores que ensejaram o lançamento ora debatido, conforme depreende-se, por exemplo, do Acórdão nº 2803-003.374.

Diante disso, verificou-se que a autuada deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço dos fatos geradores, no mínimo, parte mantida no lançamento principal, sobre “Premiação”, “Dissídio Retorativo” e “Outros Adicionais de Férias”.

Sendo assim, deixando de cumprir a obrigação, a contribuinte incorreu em infração ao artigo 30, I, "a" da Lei nº 8.212/91 c/c art. 216, I, "a" do RPS, que dispõem:

Lei nº 8.212/91

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a: (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

Decreto nº 3048/99:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Portanto, a obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A multa aplicada tem como fundamentação legal os artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, artigo 283, inciso I, alínea "g" e artigo 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF Nº 77, de 11/03/2008 - DOU de 12/03/2008.

A Portaria Interministerial MPS/MF Nº 407, de 14/07/2011, atualizou os referidos valores, conforme artigo 8, inciso V que dispõe:

Art. 8º A partir de 1º de março de 2008:

IV - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.524,43 (um mil quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos) a R\$ 152.441,63 (cento e cinquenta e dois mil quatrocentos e quarenta e um reais e sessenta e três centavos)

Como não foram verificadas circunstâncias agravantes deve ser observado o disposto inciso I do artigo 292 do RPS que dispõe:

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

1-na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no §32 do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso

Assim, nos termos dos dispositivos legais citados, foi corretamente aplicada a multa no valor de R\$ 1.524,43 (mil e quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos).

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CFL 78

Antes de adentrar na análise de mérito, é oportuno registrar que a contribuinte relativamente ao Auto de Infração relativo a obrigação principal, qual seja: DEBCAD nº 37.345.624-7 (PAF nº 10166.727035/2011-11), não obteve sucesso no contencioso administrativo, conforme depreende-se do Acórdão nº 2803-003.584, o qual manteve a incolumidade da decisão de primeira instância e, conseqüentemente, a integralidade do crédito.

Dito isto, toda a argumentação da contribuinte em relação ao lançamento da obrigação principal cai por terra.

Sendo assim, nos cabe ter apenas algumas razões acerca do mérito da obrigação acessória, o que fazemos a seguir.

O auto de infração de obrigações acessórias é documento de emissão privativa do Auditor Fiscal no exercício de suas funções e durante os procedimentos fiscais. Sua emissão é ato vinculado e destina-se a registrar a ocorrência de infração à legislação previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, a constituir o crédito previdenciário relativo à penalidade pecuniária aplicada e a instaurar o processo administrativo fiscal correspondente.

A Lei nº 8.212, de 24/07/1991, determina em seu artigo 37 que:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Assim dispõe o art. 293 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)

Trata-se, assim, de um poder-dever. A autoridade administrativa não é dada decidir sobre a conveniência ou a oportunidade da constituição do crédito tributário. Sua conduta, está pautada pelo princípio da legalidade estampado no artigo 37, da Constituição Federal como princípio geral orientador dos atos da Administração Pública. Significa que toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei, sendo a atividade do lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN).

Constatou-se, em procedimento de fiscalização, a apresentação pela referida empresa da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com as seguintes incorreções ou omissões, vejamos:

- a) Da análise da contabilidade da empresa foi possível identificar o registro na conta, código 2111010001 – Fornecedores Diversos, de operações de aquisição de produção rural, cujos produtores são pessoas físicas.
- b) Após apurar, na escrituração contábil do sujeito passivo, o valor bruto, por competência, dos produtos rurais comercializados com pessoas físicas, os valores confrontados com os declarados em GFIP, ficando evidenciado que a empresa não declarou tais operações.
- c) No entanto, verificou-se, nos sistemas informatizados da RFB, que a empresa efetuou pagamentos de contribuições previdenciárias com o código de recolhimento 2607 – aquisição de produtor rural – pessoas físicas.
- d) Portanto, a empresa declarou GFIP com incorreções sendo intimada a corrigir as declarações a fim de sanar as divergências apresentadas entre o valor declarado e o recolhido.

Dito isto, restou comprovada a infração ao dispositivo da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, com a redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, lavrando o Auditor Fiscal o correspondente auto de infração pelo descumprimento da obrigação acessória.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS,

(...)

Em decorrência da infração praticada foi aplicada a multa vigente, Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32-A, "caput", inciso 1 e §§ 2º e 3º, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN. Elaborado quadro demonstrativo da multa aplicada.

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - de R\$ 20, 00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º Observado o disposto no § 32 deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - R\$ 500, 00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Cabe destacar que com a publicação da MP nº 449 em 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, foram revogados os parágrafos 1º e 3º a 8º do art. 32 da Lei nº 8.212/91 criando o art. 32-A com nova sistemática de aplicação de multas.

Dessa forma, com a nova sistemática introduzida pela citada MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, a conduta de deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212/91 ou apresentar a declaração com incorreções ou omissões passou a ser apenada na forma do art. 32-A.

O Auditor Fiscal, portanto, a depender da data da ocorrência do fato gerador da infração relacionada à GFIP (não entrega, entrega com atraso ou entrega com omissões/incorreções relacionadas e não relacionadas a fatos geradores), deve adotar diferentes procedimentos quanto à lavratura dos autos de infração.

No que toca à retroatividade benigna, cabe asseverar que o AI CFL 78 deve ser comparado diretamente como o AI CFL 68, eis que em relação à obrigação principal a multa, a rigor, é de mora e não de ofício.

Isso porque, o Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Assim, as multas conexas por descumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação de GFIP (multas CFL 68¹, 69², 85³ e 91⁴) devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, por apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), eis que por esta absorvidas.

¹ O CFL 68 refere-se à infração ao art. 32, IV, §5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

² O CFL 69 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

³ O CFL 85 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar a empresa cedente de mão de obra GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante dos serviços.

⁴ O CFL 91 refere-se à infração ao art. 32, IV, § 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação e não se enquadrando a conduta nos CFLs 68, 69 e 85.

Por todo o exposto, estando os Autos de Infração *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira