



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.722040/2009-51
ACÓRDÃO	2401-012.018 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ITIL - INSTITUTO DE TECNOLOGIA EM INFORMÁTICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF 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.

AGRAVANTE. DOLO. CIRCUNSTÂNCIA DEVIDAMENTE EVIDENCIADA.

Demonstrada nos autos a conduta dolosa do sujeito passivo, justifica-se a aplicação da agravante da infração.

AGRAVANTE. REINCIDÊNCIA. PRAZO

Fica caracterizada a reincidência pela prática de nova infração dentro do prazo de 5 anos. O que importa, assim, é a data do cometimento da infração e não a data em que tal evento foi vertido em linguagem jurídica competente, por meio do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 1 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Guilherme Paes de Barros Geraldi – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 612/625) interposto por **ITIL – Instituto de Tecnologia em Informática Ltda.** em face do acórdão (fls. 594/601) que julgou improcedente sua impugnação (fls. 152/177), mantendo o auto de infração DEBCAD nº **37.191.153-2** (fls. 2/6) lavrado para a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória consistente em 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 (art. 32, II, Lei nº 8.212/91 e art. 225, II e §§ 13 a 17 do Decreto nº 3.048/99) (**CFL 34**), no período compreendido entre as competências 01/2004 a 12/2004.

Conforme o relatório fiscal (fls. fls. 7/10):

1. A empresa está sendo autuada por deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições; haja vista: que a escrituração contábil deve ser efetuada de forma a possibilitar à fiscalização a identificação dos: fatos geradores de contribuições previdenciárias por intermédio dos títulos das contas, sem que haja a necessidade de pesquisa em históricos contábeis.
- 1 2. A Autuada, conforme ficou evidenciado no Auto de Infração nº 37.191,159-1, remunerou contribuintes individuais, através de lançamentos contábeis efetuados nas contas REMUNERAÇÃO DESPESAS DIVERSAS (conta 3.3.01.01.0023) e REMUNERAÇÃO CURSOS, TREINAMENTOS E SEMINÁRIOS (conta 3.3.01.01.0021), contas estas que englobam remunerações pagas não somente a contribuintes individuais, mas, também, a pessoas jurídicas, conforme cópias do livro Razão que ora anexamos.
3. Da mesma forma, era norma da empresa contabilizar na conta 3.3.01.02.0009 — INDENIZAÇÕES, pelo valor líquido, valores referentes a rescisões de contratos

de trabalho, sem discriminar as parcelas pagas e, ao mesmo tempo, sem obedecer ao regime contábil de competência, como, por exemplo, valores pagos a Sérgio Mariani, em 05/04/2004, cuja data de afastamento deu-se em 30/04/2004, conforme cópia da folha do livro Razão e rescisão, em anexos; contrariando, assim, a boa norma contábil.

Ainda nos termos do relatório fiscal, foram aplicadas duas agravantes: uma por dolo e outra por reincidência genérica.

Intimada, a Recorrente interpôs a impugnação de fls. 152/177, alegando, em síntese:

1. A necessidade de reunião deste processo com os outros autos de infração lavrados na mesma ação fiscal para julgamento conjunto;
2. A inexistência de reincidência; e
3. A inexistência de conduta dolosa, aplicação do art. 150, § 4º do CTN e a consequente decadência das competências 01/2004 a 08/2004.

Encaminhados os autos à DRJ, foi proferido o despacho de fl. 576, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para aguardar o resultado da diligência determinada solicitada nos autos do PAF nº 10480.722048/2009-17 (no qual consta o lançamento da obrigação principal apurada nesta mesma ação fiscal).

Em resposta ao despacho, foi juntada aos autos a informação fiscal de fl. 579/585, informando as reduções promovidas na (AIOP | PAF nº 10480.722048/2009-17). Apesar de intimado (conforme AR de fl. 586), a Recorrente não se manifestou quanto à informação fiscal.

Com efeito, com o retorno dos autos à DRJ, foi proferido o acórdão de fls. 594/601, que julgou a impugnação improcedente. O acórdão em questão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2005 AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Constitui infração à legislação previdenciária 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.

GRADAÇÃO DA MULTA. CIRCUNSTÂNCIA AGRAVANTE. DOLO.

REINCIDÊNCIA.

Constitui circunstância agravante da infração, ter o infrator agido com dolo, caso em que a multa será elevada em três vezes.

Constitui circunstância agravante da infração ter, o infrator, incorrido em reincidência, caracterizada pela prática de nova infração a dispositivo da legislação dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível

administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior.

INDEPENDÊNCIA DOS PROCESSOS LAVRADOS EM UMA MESMA AÇÃO FISCAL.

Os processos resultantes de uma mesma ação fiscal são independentes entre si e devem ser formalizados com todos os elementos de prova necessários ao seu correto entendimento.

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra a decadência do crédito tributário quando, tratando-se de obrigação acessória, para a qual inexiste previsão de recolhimento antecipado, o lançamento é realizado no prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído, mediante aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 612/625, reiterando as razões de sua impugnação.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso é tempestivo¹ e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo dele tomo conhecimento.

Destaca-se que, diferente dos DEBCADs 37.191.159-1, 37.191.161-3 e 37.191.162-1 (AIOPs), não há nestes autos nem eu seus apensos notícia de inclusão do presente AIOA em parcelamento. Não há que se falar, assim, em renúncia ao contencioso administrativo em relação ao presente AIOA.

2. Preliminares

2.1. Decadência

¹ Conforme o AR de fl. 609, a Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ em 18/11/2016 e apresentou o recurso voluntário em 28/11/2016, conforme carimbo de fl. 550.

Como relatado, sustenta a Recorrente a decadência das competências 01/2004 a 08/2004, em razão da inexistência de conduta dolosa e da consequente aplicação do termo inicial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Contudo, estando-se diante de multa por descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em aplicação do dispositivo legal invocado pela Recorrente, eis que seu lançamento se dá sempre de ofício. Neste sentido, cita-se a Súmula CARF nº 148, de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF nº 148

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Ante o exposto, REJEITA-SE a preliminar.

2.2. Reunião dos processos decorrente da mesma ação fiscal

Sustenta a Recorrente que o presente processo deveria ter sido julgado em conjunto com os demais autos de infração lavrados na mesma ação fiscal. Defende a existência de relação de prejudicialidade entre o presente auto de infração e os autos de infração relativos às obrigações principais. Afirma também, que os presentes autos não teriam sido baixados em diligência, como ocorreu com os demais, o que teria prejudicado seu direito de defesa.

As alegações da Recorrente, contudo, não condizem com a realidade dos autos.

Conforme relatado, após a interposição da impugnação, os autos foram encaminhados à DRJ, tendo sido proferido o despacho de fls. 526, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para aguardar o resultado da diligência determinada solicitada nos autos do PAF nº 10480.722048/2009-17 (no qual consta o lançamento da obrigação principal apurada nesta mesma ação fiscal). Em resposta ao despacho, foi juntada aos autos a informação fiscal de fls. 528/534, informando as reduções promovidas na (AIOP | PAF nº 10480.722048/2009-17). Apesar de intimado (conforme AR de fl. 538), a Recorrente não se manifestou quanto à informação fiscal.

Ou seja, não há sequer interesse recursal em relação ao pedido ora analisado, eis que já foi atendido.

Ademais, como consignado no acórdão recorrido, as retificações sugeridas pela autoridade lançadora na informação fiscal de fls. 528/534, não tem o condão de alterar o valor da

multa importa por meio do auto de infração objeto dos presentes autos, eis que aplicada em valor fixo, nos termos dos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91 e arts. 283, I, "g" e art. 373 do RPS. Não obstante, em sede recursal, os AIOPs e os AIOAs estão apensados e sendo julgados na mesma sessão de julgamento.

Ante o exposto, REJEITO a preliminar.

3. Mérito: inexistência das condições para o agravamento da penalidade

Como relatado, a autoridade lançadora agravou a penalidade em razão (i) da existência de dolo; e (ii) da reincidência, na forma apresentada pela autoridade lançadora à fl. 10:

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA

Considerando que, no caso em tela, ocorreu a circunstância agravante caracterizada pela ocorrência do DOLO, especificada no Relatório do Auto de Infração 37.191.159-1, a multa a ser aplicada é a estabelecida nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91 e artigo 283,, inciso I, alínea "g", e art. 373 do Decreto nº 3.048/99, atualizada de acordo com o artigo 8º, inciso V, da Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12 de fevereiro de 2009, publicada no Diário Oficial da União — DOU, de 13/02/2009, e corresponde ao valor de R\$ 13.291,66 (treze mil, duzentos e noventa e um reais e sessenta e seis centavos), a qual é agravada em conformidade com o disposto no art. 292, inciso II, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Sendo assim, a multa aplicada foi a seguinte:

Valor da multa	R\$ 13.291,66
Agravamento por Dolo	R\$ 13.291,66 x 3 = R\$ 39.874,98
Agravamento por Reincidência Gen.	R\$13.291,66 x 2 = R\$ 26.583,32
Total da multa aplicada	R\$ 79.749,96

Opta-se por analisar a reincidência e o dolo em tópicos apartados.

3.1. Reincidência

Eis as justificativas apresentadas pela autoridade lançadora para a aplicação da agravante reincidência (fl. 7):

[...]

4. Consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil revelou que a Itil Instituto de Tecnologia e Informática Ltda já foi autuada pelo descumprimento da legislação previdenciária em fiscalização anterior (Autos de Infração 35.446.388-8 e 35446.390-08, julgados procedentes em 06/01/2003 e expirado o prazo para recurso na esfera administrativa em 13/02/2003), respectivamente, Códigos de Fundamento Legal 38 e 37. Fica, assim, configurada a circunstância agravante da reincidência, estabelecida no art. 290, inciso V e 'parágrafo único

(com nova redação do Decreto nº 6.032/07) do Regulamento da Previdência Social 2- RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu que não estaria preenchido o requisito temporal – cometimento de nova infração dentro do prazo de 5 anos contados do trânsito em julgado administrativo – para a configuração da reincidência. Neste sentido, alegou que a condenação anterior, nos Autos de Infração nºs 35.446.388-8 e 35.446.390-08, tornou-se irrecorrível em 13/02/2003, de modo que somente infrações “percebidas” até 13/02/2008 poderiam caracterizar reincidência. Contudo, como o presente auto de infração foi lavrado em 23/09/2009, não haveria que se falar em reincidência.

O acórdão recorrido refutou a alegação da Recorrente, fundamentando que o termo final da contagem seria o momento do cometimento da infração e não o de sua formalização, mediante lavratura do auto de infração:

Vislumbra-se do dispositivo supra transcrito que a reincidência fica caracterizada pela prática de nova infração dentro do prazo de 5 anos do trânsito em julgado administrativo da infração anterior.

Em relação ao presente auto de infração, apesar do seu lançamento ter sido formalizado em 23/09/2009, com a ciência do sujeito passivo, o mesmo compreende infrações praticadas pelo contribuinte no período de 01/2004 a 12/2004, período em que houve o lançamento da contribuição principal devida.

Praticada, portanto, nova infração dentro do prazo de 5 anos, contados do trânsito em julgado administrativo da autuação anterior (13/02/2003), é cabível o cálculo da multa com a agravante da reincidência.

No recurso, a Recorrente repete a alegação da impugnação.

Entendo que não há reparos a serem feitos ao acórdão recorrido. Nos termos do art. 290, Parágrafo único, seja na redação anterior ao Decreto nº 6.032/2007, vigente na época fatos, seja na redação atual, fica caracterizada a reincidência pela prática de nova infração dentro do prazo de 5 anos. O que importa, assim, é a data do cometimento da infração e não a data em que tal evento foi vertido em linguagem jurídica competente, por meio do auto de infração.

Ante o exposto, voto por manter a agravante relativa à reincidência.

3.2. Dolo

Eis as justificativas apresentadas pela autoridade lançadora para a aplicação da agravante dolo (fl. 7/8):

[...]

5. No presente Auto de Infração restaram configuradas, além da agravante prevista no art. 290, inciso V, citado, também a agravante do inciso II do mesmo artigo 290, por ter a autuada incorrido em dolo (Auto de Infração nº 37.191.159-1); sendo a multa agravada da seguinte forma: em três vezes de acordo com o

estabelecido no inciso II do art. 292, do Decreto nº 3.048/99, em função da ocorrência de dolo; em duas vezes de acordo com o estabelecido no inciso IV do art. 292, do mesmo decreto, em função de haver incorrido em reincidência genérica (reincidência em infração diferente).

6. Conforme detalhado no Auto de Infração Parte Empresa (AIOP nº 37.191.159-1, item 22), ficou amplamente demonstrado enquadrar-se o presente lançamento na hipótese prevista no art. 150, § 40 e art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, iniciando-se a contagem do prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

7. Temos assim que, a falta de recolhimento e de declaração em GFIP das remunerações pagas; presunção da omissão de receitas com reflexos nas contribuições previdenciárias; uso de históricos que não refletem a realidade da efetiva operação realizada; pagamentos efetuados a pessoas físicas registrados na contabilidade como se fosse a pessoas jurídicas e não declarados na GFIP; fatos geradores não lançados em títulos próprios, mas, sim, dissimuladamente em outras contas na contabilidade e também não declarados em GFIP, ter deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos contribuintes individuais a seu serviço, no período de 01/2004 a 12/2004; além da sistemática recusa da falta de apresentação de livros/documentos da escrituração comercial, configuram a ocorrência de dolo, o qual está previsto no art. 18, do Código Penal, a saber:

Convém transcrever também as razões apresentadas pela autoridade lançadora no mencionado AIOP nº 37.191.159-1 (fls. 58 e ss do PAF 10480.722.048/2009-17):

14. Acresça-se a tudo que foi exposto não ter a ITIL prestado adequadamente os esclarecimentos necessários aos lançamentos efetuados na Conta Caixa. (objeto do Auto de Infração nº 37.191.155-9) em que aquela, EM TESE, simulou lançamentos com o objetivo de suprir a Conta Caixa de numerários suficientes para dar cobertura aos saldos credores daquela conta, inclusive fazendo uso de históricos que não retratavam a realidade do fato contábil ocorrido.

15. Considere-se que os inúmeros valores contabilizados a débito da citada conta Caixa tinham como finalidade dar cobertura aos saldos contábeis credores constantes na referida rubrica, o que leva a PRESUNÇÃO da omissão de receitas — mas, com reflexos também nos fatos geradores da contribuição previdenciária — haja vista que tais valores (receitas) tidos a margem da contabilidade, foram, em tese, destinados a pagamentos "por fora" aos dirigentes da sociedade, mas sem os devidos registros contábeis. Não havendo a contabilização da receita, EM TESE OMITIDA, a conta Caixa não teria saldo suficiente para efetuar outros pagamentos provenientes do giro normal da atividade da empresa; gerando, assim, saldos credores naquela conta. Cuida-se aqui, então, da FRAUDE CONTÁBIL, ou do denominado CAIXA DOIS — onde a omissão de receitas faz com que o caixa se torne credor, ou seja, apresente saldo negativo; aliado, ainda, a utilização de

históricos que não retratam a realidade do fato contábil ocorrido. Esclareça-se aqui que, por tratar-se presunção juris tantum, ou seja, que admite prova em contrário, aquela, a ITIL, não logrou comprovar quanto à existência de saldos credores na sua conta Caixa. Não está afastado, aqui, o preceito legal esculpido na Constituição Federal (artigo 52, inciso LV) quanto ao direito do contraditório e da ampla defesa, cabendo àquela, ITIL, apresentar as suas alegações.

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu que a autoridade lançadora não teria se desincumbido do ônus de provar a ocorrência de dolo, o que ficaria evidenciado pela utilização dos termos “em tese” e “presunção” no relatório fiscal. Além disso, defendeu que todas as informações requisitadas foram disponibilizadas à autoridade lançadora e que esta não desqualificou nenhum documento fiscal da Recorrente.

O acórdão recorrido refutou as alegações da recorrente com base nos seguintes fundamentos:

[...]

A autoridade fiscal relatou os fatos que demonstram a ocorrência de dolo, como segue:

5. Temos assim que, a falta de recolhimento e de declaração em GFIP das remunerações pagas; presunção da omissão de receitas com reflexos nas contribuições previdenciárias; uso de históricos que não refletem a realidade da efetiva operação realizada; pagamentos efetuados a pessoas físicas registrados na contabilidade como se fosse a pessoas jurídicas e não declarados na GFIP; fatos geradores não lançados em títulos próprios, mas, sim, dissimuladamente em outras contas na contabilidade e também não declarados em GFIP, além da sistemática recusa da falta de apresentação de livros/documentos da escrituração comercial, configuram a ocorrência de dolo...

Diante desse conjunto de ações/omissões, pode-se vislumbrar a vontade deliberada do sujeito passivo nas práticas adotadas, evidenciando a intenção dolosa exigida na lei para o agravamento da penalidade aplicada, nos termos do art. 290, II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, elevando o valor da multa em três vezes, consoante o disposto no art. 292, inciso II do mesmo texto regulamentar.

Correta, portanto, a elevação da multa aplicada.

[...]

No recurso voluntário, a Recorrente limitou-se a repetir as alegações da impugnação, sem agregar novos argumentos à sua alegação.

Pois bem.

No presente caso concreto, entendo que a autoridade lançadora demonstrou o dolo da Recorrente, caracterizado pela indevida manipulação de sua contabilidade para mascarar a

ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais. Não se está, dessa forma, diante de mera omissão de informações fiscais ou contábeis, mas de atos comissivos praticados pelo sujeito passivo.

Ante o exposto, correta a aplicação da agravante.

4. Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário, REJEITO a preliminar e NEGO-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Guilherme Paes de Barros Geraldi