



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

**Processo n°** 10530.004747/2008-68  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **2403-01.339 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de maio de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** HOSPITAL NOSSA SENHORA DA SAUDE S/C  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/09/2006 a 31/12/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA MORATÓRIA - MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NATUREZA JURÍDICA DISTINTA

A multa moratória possui natureza jurídica distinta da multa por descumprimento de obrigação acessória, pois enquanto esta se refere ao não cumprimento das obrigações de fazer, não fazer ou tolerar, já aquela se refere às contribuições sociais previdenciárias relacionadas à obrigação principal em atraso.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - FOLHA DE PAGAMENTO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOBSERVÂNCIA DE PADRÕES E NORMAS ESTABELECIDOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - INCIDÊNCIA

A autuação ocorre por deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou devidas aos segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – HOSPITAL NOSSA SENHORA DA SAÚDE S/C contra Acórdão nº 15-22.272 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Salvador - BA que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA nº. 37.211.396-6, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 1.254,89.

A Recorrente está sendo autuada por descumprimento de obrigação acessória - CFL 30 – por deixar de incluir nas Folhas de Pagamento do período fiscalizado as informações dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

Ao Relatório Fiscal da Infração foram anexados: (i) o Relatório Fiscal do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº 37.211.393-1; (ii) a cópia do contrato de prestação de serviços com Pessoa Física.

Conforme o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 07, houve infração ao disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa aplicada está capitulada na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "a" e art. 373.

Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes e atenuantes previstas no Decreto no 3.048/1999.

A Recorrente teve ciência do TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 09 a 11, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0510200.2008.00234.

A Recorrente teve ciência deste AIOA em 30.12.2008, conforme fls. 01.

O período objeto do auto de infração, conforme o Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF, às fls. 09 a 11, é de 01/2004 a 12/2004.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, nos termos do **Acórdão nº 15-22.272 - 6ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Salvador - BA, conforme Ementa a seguir:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

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

*Ementa:*

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. FOLHA DE PAGAMENTO.**

*Constitui infração deixar, a empresa, 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 pela Administração Tributária.*

*LANÇAMENTO. OBRIGATORIEDADE.*

*A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

**(i) Cumprimento da obrigação principal – pagamento de GPS.**

*Vê-se que a obrigação acessória existe, sempre, em função da obrigação principal, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dessa obrigação principal, vale dizer, a obrigação de pagar o tributo. Desse entendimento decorre a primeira característica da obrigação acessória que é a sua transitoriedade. E dizer que uma vez cumprida a obrigação principal, diga-se, o pagamento do tributo, desaparece a sua razão de ser. Afinal, se a obrigação acessória existe tão somente com a finalidade de fazer com que a obrigação principal seja cumprida é meridiano entender-se que, uma vez esta adimplida, desaparece a razão de ser da obrigação acessória.*

*Assim sendo, no exercício de 2004 a Impugnante realizou os pagamentos de GPS. Contudo, a despeito da realização de pagamento, foi instituída multa por descumprimento de obrigação acessória de forma a violar a sistemática normativa instituída pelo CTN.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação da RFB às  
fls. 82.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares e para o  
Mérito.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES****(i) Da regularidade da autuação**

Analisemos.

De plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*

- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*
  - a. Folha de Rosto do Auto de Infração;*
  - b. Instruções para o Contribuinte – IPC;*
  - c. REPLEG – Relatório de representantes Legais;*
  - d. VÍNCULOS – Relação de Vínculos;*
  - e. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;*
  - f. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;*
  - g. TEAF – Termo de Encerramento da Ação Fiscal.*
  - h. Relatório Fiscal da Infração.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que a autuação fiscal foi elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999, especialmente com a 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.

*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)*

*§1º Recebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)*

*§2º Impugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)*

*§3º O recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)*

*§4º Apresentada impugnação, o processo será submetido à autoridade competente, que decidirá sobre a autuação, cabendo recurso na forma da Subseção II da Seção II do Capítulo Único*

*do Título I do Livro V deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)*

Analisando-se o auto de infração e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. artigo 293, Decreto 3.048/1999.

## **DO MÉRITO**

### **(ii) Cumprimento da obrigação principal – pagamento de GPS.**

*Vê-se que a obrigação acessória existe, sempre, em função da obrigação principal, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dessa obrigação principal, vale dizer, a obrigação de pagar o tributo. Desse entendimento decorre a primeira característica da obrigação acessória que é a sua transitoriedade. E dizer que uma vez cumprida a obrigação principal, diga-se, o pagamento do tributo, desaparece a sua razão de ser. Afinal, se a obrigação acessória existe tão somente com a finalidade de fazer com que a obrigação principal seja cumprida é meridiano entender-se que, uma vez esta adimplida, desaparece a razão de ser da obrigação acessória.*

*Assim sendo, no exercício de 2004 a Impugnante realizou os pagamentos de GPS. Contudo, a despeito da realização de pagamento, foi instituída multa por descumprimento de obrigação acessória de forma a violar a sistemática normativa instituída pelo CTN.*

Analisemos.

A Recorrente está sendo autuada por descumprimento de obrigação acessória - CFL 30 – por deixar de incluir nas Folhas de Pagamento do período fiscalizado as informações dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

Ao Relatório Fiscal da Infração foram anexados: (i) o Relatório Fiscal do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº 37.211.393-1; (ii) a cópia do contrato de prestação de serviços com Pessoa Física.

Conforme o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 07, houve infração ao disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa aplicada está capitulada na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "a" e art. 373.

Por outro lado, a Recorrente alega que a obrigação principal descrita no procedimento já foi cumprida pelo pagamento de GPS.

Entretanto, deve-se anotar que a obrigação tributária principal se diferencia da obrigação tributária acessória.

Nos dizeres do professor Ricardo Lobo Torres<sup>1</sup>, a obrigação tributária principal é o vínculo jurídico que une os sujeitos ativo e passivo em torno do pagamento de um tributo, enquanto que a obrigação acessória se revestira de deveres meramente instrumentais, tais como prestar declarações ao fisco e manter livros fiscais.

Na lição de Leandro Paulsen<sup>2</sup>, observa-se que a obrigação acessória é a obrigação de fazer em sentido amplo, ou seja, fazer, não fazer, tolerar, enfim, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Neste sentido, colacionando o art. 113, CTN, pelo descumprimento da obrigação principal submete-se o sujeito passivo à emissão pela autoridade fiscal do lançamento de débito denominado Auto de Infração de Obrigação Principal, no presente caso o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.211.393-1. Enquanto que pelo descumprimento da obrigação acessória, há a conversão em obrigação principal pela multa aplicável, submetendo-se o sujeito passivo à lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA.

Desta forma, não prospera a alegação da recorrente no sentido de uma possível confusão entre a obrigação acessória e a obrigação principal, pois os descumprimentos de obrigação principal e de obrigação acessória implicam em multas de diferentes naturezas jurídicas, inclusive conforme muito bem exposto pela a Recorrida, às fls. 72:

*10. Ao deixar de preparar as folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Administração Tributária, a empresa infringiu o artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 225, inciso I e §90, do RPS.*

*11. A penalidade aplicada encontra-se fundamentada nos arts. 283, inciso I, alínea "a", e 373 do RPS, cujo valor foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 2008.*

*12. A empresa descumpriu obrigação tributária acessória ao infringir os dispositivos legais anteriormente descritos, tendo sido a presente autuação constituída com observância das formalidades legais e regulamentares próprias.*

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

<sup>1</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 236. 200-2 de 24/08/2001

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Op. cit., p. 900. AUTENTICAÇÃO DIGITAL: ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

**CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE**  
**PROVIMENTO.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro