



<b>Processo nº</b>	10680.725325/2010-21
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-008.438 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de julho de 2021
<b>Recorrente</b>	VOX DO BRASIL PESQUISAS E PARTICIPACOES LTDA - EPP
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2006

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 30. FOLHA DE PAGAMENTO SEM A INFORMAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES.

Preparar folhas de pagamentos deixando de informar valores pagos a segurados constitui infração à legislação tributária.

Não tendo o contribuinte comprovado a existência efetiva da operação de empréstimo, com suporte em documentação hábil e idônea, pode a fiscalização reclassificar os fatos, buscando a natureza dos fatos efetivamente ocorridos e lançar contribuições sociais previdenciárias relativo à entrega de numerários aos sócios sob o fundamento de que era decorrente de contrato de mútuo, pois sem a prova do mútuo os valores constituem remuneração dos sócios e enquadram-se na definição de salário-de-contribuição.

**CONEXÃO COM O PROCESSO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO ENTRE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E PRINCIPAL.**

Tendo as questões relacionadas à incidência tributária sido decidida no lançamento da obrigação principal, inclusive sendo mantido o lançamento, o Auto de Infração de obrigação acessória por deixar de preparar folhas de pagamentos deixando de informar valores pagos a segurados constitui infração à legislação tributária, mantendo-se a autuação.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal, tanto o patronal, como os segurados e os processos acessórios apensados por conexão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Wilderson Botto (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 115/122), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 109/112), proferida em sessão de 21/11/2013, consubstanciada no Acórdão n.º 02-51.366, da 6.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 33/39), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2006

FOLHA DE PAGAMENTO SEM A INFORMAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES.

Preparar folhas de pagamentos deixando de informar valores pagos a segurados constitui infração à legislação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração (DEBCAD 37.272.837-5, AIOA – CFL 30) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 3/6; 20) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 27/28), tendo o contribuinte sido notificado em 27/12/2010 (e-fl. 29), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Conforme Relatório Fiscal e anexos, o Auto de Infração em epígrafe, DEBCAD 37.272.837-5 se refere a crédito tributário do período janeiro de 2005 a setembro de

2006, relativo à aplicação multa administrativa por infração ao artigo 32, inciso I, da Lei 8.212, de 24/07/1991, combinado com o artigo 225, inciso I, e parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, pelo fato do sujeito passivo em epígrafe não ter incluído em suas folhas de pagamento os valores de pró-labore a sócios pagos sob o título de “mútuo”, sem que esta operação tenha sido comprovada e caracterizada.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

#### **Dupla punição pelo mesmo fato – cancelamento da exigência**

A não inserção dos dados referidos no AI se deveu não a desídia ou negligência da Impugnante, mas a sua convicção de que as verbas em discussão não eram fatos geradores de contribuição previdenciária.

Conforme ressaltado nas defesas apresentadas em relação aos Autos de Infração de obrigação principal, o entendimento da Fiscalização é equivocado. Não havendo fato gerador da contribuição, é incabível qualquer declaração na GFIP nesse sentido.

Nos Autos de Infração de obrigação principal exige-se crédito tributário por seu valor histórico, acrescido de juros e multa.

Assim, a impugnante já foi autuada e penalizada por não declarar/recolher as contribuições em relação a diversos segurados empregados e sobre as remunerações supostamente pagas aos sócios, o que impede que pelo mesmo fato seja novamente punida. São duas faces da mesma moeda a declaração dos fatos geradores e os seus recolhimentos aos cofres públicos, não podendo, assim, serem considerados eventos diferentes.

Não seria lógico não declarar em GFIP os supostos fatos geradores e recolher as contribuições previdenciárias ou declará-los como devidos e não recolhê-los. Estando, pois, o preenchimento da GFIP e o cumprimento da obrigação fiscal correspondente umbilicalmente ligados, a interpretação de que as infrações seriam duas é de todo inaceitável.

A falta foi e é única.

Neste sentido, cita decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda para o caso de recolhimento e declaração de imposto de renda.

Acrescenta que o entendimento de falta única também foi admitido pela Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS, na Ordem de Serviço DAF nº 81/93 segundo a qual “*Não caberá a lavratura de AI por segurado não inscrito no caso de descaracterização de autônomo inscrito na Previdência Social*”.

Transcreve também jurisprudência judicial.

Requer o acolhimento da defesa para que a autuação seja julgada nula ou improcedente.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 25/06/2014, e-fl. 124, protocolo recursal em 10/07/2014, e-fl. 115, e despacho de encaminhamento, e-fl. 126), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo. Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

Antes, consigno que este Auto de Infração está sendo julgado simultaneamente com os Autos de Infração de obrigação principal conexos.

#### - Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência do lançamento, pois a notificação do lançamento ocorreu em 27/12/2010 (e-fl. 29), enquanto os fatos geradores são do período de apuração 01/01/2005 a 30/09/2006. Alega se aplicar o § 4.º do art. 150 do CTN, e requer a reforma do julgado.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente, considerando que, em caso de obrigação acessória, sempre se aplica o art. 173, I, do CTN.

Aliás, é hipótese da Súmula CARF n.º 148, nestes termos: “*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, § 4.º, do CTN.”* (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Acórdãos Precedentes do CARF: Acórdãos ns.º 2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

*Obiter dictum*, acrescento a informação de que o valor base da multa que foi utilizada tinha por ponto de partida um valor fixo para um único ou para vários descumprimentos, de modo que, ainda que houvesse hipotética parcial decadência do lançamento (que não há), nada seria alterado no valor da penalidade, pois remanesceria existindo períodos em que se observou a falta e, então, a penalidade incide.

**- Contratos de Mútuos a justificar as entregas financeiras aos sócios (remunerações pagas a sócios da autuada sob o título de mútuo) – Capítulo apreciado na obrigação principal**

O recorrente entende que a Fiscalização efetivou lançamento por presunção, considerando ter presumido que os valores emprestados aos sócios, por meio de contratos de mútuo, eram remunerações.

A DRJ assim se manifesta ao julgar a irresignação no processo principal (nº 10680.725327/2010-10), além de tecer outros comentários:

*No caso dos autos, a suposta dívida dos sócios não foi saldada, conforme documentos e informações do processo. Ausente, portanto, o mencionado requisito fundamental para a caracterização da operação de mútuo.*

*Também não há provas de que os referidos pagamentos aos sócios se enquadrem em qualquer outra hipótese liberada da tributação.*

*Os aludidos pagamentos efetuados aos contribuintes individuais sócios da autuada sofrem, pois, incidência de contribuição na forma da legislação indicada no anexo “Fundamento legais do débito”.*

*Quanto ao pedido alternativo de exclusão das pessoas que constam simultaneamente como funcionárias da impugnante e da outra empresa do Grupo autuada é estranho ao processo, uma vez que o lançamento fiscal sob análise compreende apenas segurados contribuintes individuais sócios da autuada, não havendo que se falar em “funcionários da impugnante”.*

O recorrente insiste com a tese de que o lançamento se deu por presunção.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Ora, não se trata de lançamento por presunção, mas sim reclassificação jurídica dos fatos reportados pelo contribuinte como mútuos. A questão é que, a despeito do recorrente alegar se cuidar de empréstimos, não se comprovou nos autos que ocorreu a efetiva operação e se a operação passa a não ter suporte fático a entrega do numerário ao sócio é reclassificada como remuneratória a incidir contribuição social previdenciária. Até penso, e aqui consigno, que não é necessário o registro dos contratos de

mútuo em títulos e documentos, tampouco é exigido reconhecimento de firma para a sua validade, quando firmado em instrumento particular, mas se faz necessário provar, com documentos hábeis e idôneos, a ocorrência efetiva da operação de mútuo, sob pena do seu não reconhecimento, o que não se desincumbiu o recorrente nos autos, deixando de demonstrar a efetiva existência da operação.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Da alegada dupla punição**

A defesa alega que está sendo penalizado duplamente e, por isso, requer o cancelamento do lançamento.

Pois bem. Não assiste razão ao contribuinte. Na obrigação principal está sendo exigido o tributo, enquanto na obrigação acessória está sendo imputada a infração pelo descumprimento do dever instrumental. Os fatos geradores são distintos, ainda que decorram da conduta única de não reconhecer os pagamentos aos sócios como salário de contribuição, com natureza de pró-labore.

De mais a mais, adoto as razões de decidir da decisão vergastada, nestes termos:

Os débitos exigidos nos citados AI de obrigação principal foram integralmente mantidos, eis que comprovado que as verbas discutidas pela defesa constituem-se de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Ainda que não fossem fatos geradores de contribuições previdenciárias, a impugnante deveria ter cumprindo a obrigação acessória de incluir tais verbas nas folhas de pagamento do período, pois conforme o art. 225, § 9.º, IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a folha de pagamento deve registrar não só as parcelas integrantes, como as parcelas não integrantes do salário de contribuição. Entretanto, não o fez.

Assim, restando caracterizada a infração à citada legislação, impõe-se a exigência da correspondente sanção administrativa prevista na legislação indicada no Auto de Infração.

A defesa cita em seu favor, decisão administrativa do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, bem como decisão judicial. Entretanto, as referidas jurisprudências têm aplicação limitada aos casos objeto daqueles julgamentos, não submetendo este Colegiado.

No que toca à regra invocada pela defesa, inscrita na Ordem de Serviço DAF n.º 81/93, segundo a qual “*Não caberá a lavratura de AI por segurado não inscrito no caso de descaracterização de autônomo inscrito Previdência Social*”, refere-se à obrigação acessória completamente distinta daquela tratada no processo, ou seja, a norma invocada pela defesa se refere à obrigação acessória prevista na Lei n.º 8.213, de 24/07/1991, art. 17 combinado com art. 18, I, e § 1.º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, segundo à qual a empresa é obrigada a inscrever na Previdência Social segurado empregado a seu serviço.

A infração discutida no processo sob análise não se confunde com aquela do ato normativo citado pela defesa, ou seja, a infração em foco não se refere a “*Deixar a empresa de inscrever segurado empregado*”. Logo, inaplicável à espécie a Ordem de Serviço DAF n.º 81/93 apontada pela impugnante.

Distinção entre a multa exigida neste AI,  
por descumprimento de obrigação acessória, e a multa e juros,  
exigidos nos AI de obrigação principal.

Neste AI foi lançada multa por descumprimento da obrigação acessória de informar em folhas de pagamento valores pagos a segurados a serviço do sujeito

passivo, enquanto que nos Autos de Infração de obrigação principal, além da contribuição não recolhida, foram lançados os correspondentes acréscimos legais, multa e juros, decorrentes da falta de recolhimento.

A obrigação principal de recolher as contribuições no prazo legal, não se confunde com a obrigação acessória de incluir em folhas de pagamentos os valores pagos aos segurados. Tratam-se de obrigações tributárias distintas: - A obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e se extingue com o crédito dela decorrente. Enquanto, a obrigação acessória ou não-patrimonial, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária, no interesse da arrecadação ou da fiscalização.

Pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias no prazo legal a empresa fica sujeita a juros e multa de mora previstos em dispositivo legal distinto daquele que prescreve a multa pecuniária em razão da omissão de fatos geradores das folhas de pagamento.

Como se vê, as obrigações tributárias são distintas, e, na hipótese de não serem cumpridas, acarretam sanções pecuniárias também distintas, na forma da citada legislação tributária discriminada nos processos correspondentes.

Logo, não procedem os argumentos de dupla punição pelo mesmo fato.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros