



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.003318/2007-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.528 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2021
Recorrente JOSÉ APARECIDO MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 173, I, DO CTN. 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 - Súmula CARF nº 148.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS À FISCALIZAÇÃO. CFL 38.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exhibir, após regularmente intimada a tanto, livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.

RELEVAÇÃO DA MULTA. ANÁLISE DA CORREÇÃO DA FALTA. ÔNUS DA PROVA.

Nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, art. 291, § 1º, Decreto 3.048/1999, a multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

É do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 36 a 39), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.072.2334-1 (fls. 2), com ciência em 07/11/2007, no valor de R\$ 11.951,21, por ter o contribuinte deixado de apresentar as folhas de pagamento de remuneração aos empregados e contribuintes individuais, bem como os livros contábeis diários e razões e os livros caixa (CFL 38).

A DRJ julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 06/11/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exhibir, após regularmente intimada a tanto, livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.,

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental no contencioso administrativo fiscal deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses legais expressamente previstas.

REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTANCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instancia administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente quanto à multa aplicada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 12/11/2009 (fl. 42) e apresentou recurso voluntário em 14/12/2009 (fls. 43 a 48) sustentando: a) apresentação dos documentos no prazo legal da impugnação; b) decadência; c) multa confiscatória.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Decadência

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN. O critério de determinação da regra decadencial é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. É o que dispõe o Enunciado nº 99 da Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ocorre que, em se tratando de obrigações acessórias, não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

A contagem do prazo decadencial para constituição de multa por descumprimento da obrigação acessória segue regra distinta porque não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável a regra do art. 173, I, do CTN, consoante a Súmula CARF nº 148:

Súmula CARF nº 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.

Nos termos do Relatório Fiscal, a empresa deixou de apresentar documentos referentes ao período de 01/1997 a 07/2007 (fl. 10 e 12). A ciência do lançamento ocorreu em 07/11/2007 (fl. 2) e, assim, poderiam ser exigidos documentos a partir da competência 11/2001.

Observe-se que, quanto à competência 12/2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 1º de janeiro de 2003, e não a 1º de janeiro de 2002, *ex vi* da Súmula CARF 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.** (destacou-se)

A requisição documental atingiu o período fiscalizado de 01/1997 a 07/2007 (fls. 10 a 12) razão pela qual não há que se falar em decadência, posto que, embora existam na

presente autuação competências alcançadas pela decadência, tem-se, por outro lado, infrações de cuja ocorrência não havia transcorrido o lustro decadencial.

Tendo-se em conta que a multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas, uma só infração constatada em período não decadente é suficiente para justificar a aplicação da penalidade.

Do exposto, sem razão o recorrente.

2. Da obrigação acessória – CFL 38

O recorrente sustenta que apresentou a documentação solicitada no Termo de Intimação de Ação Fiscal no momento do protocolo da impugnação.

Consta no Relatório Fiscal que, após devidamente intimada através do Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, a empresa deixou de apresentar as folhas de pagamento de remunerações aos empregados e contribuintes individuais, bem como, os livros contábeis diários e razões do período fiscalizado. A empresa não apresentou também, os livros caixa do período (fls. 12)

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.072.334-1 foi lavrado por ter o contribuinte, após devidamente intimado, deixado de apresentar a documentação acima mencionada, infringindo os arts. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91; 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99¹ (CFL 38).

¹ Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Redação dada pela Lei nº 11.941/2009

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (grifei)

Decreto 3.048/99

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em

Conforme dispõe o art. 113, § 2º, do CTN, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas, que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

O art. 283, II, j, do Decreto nº 3.048/91² (Regulamento da Previdência Social – RPS) estabelece multa pecuniária para o caso de a empresa deixar de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas.

De modo que constitui infração deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil **todos** os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei.

Nesse ponto sem razão o recorrente.

3. Relevação da penalidade

Na vigência do art. 291, § 1º, do RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 1º de fevereiro de 2007, a multa seria relevada caso a empresa autuada preenchesse quatro requisitos simultaneamente: a) correção da falta dentro do prazo da impugnação; b) primariedade ou não reincidência; c) pedido de relevação e d) não haver circunstâncias agravantes.

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante

O dispositivo legal expressamente indicava que a correção da falta deveria ocorrer dentro do prazo da impugnação. Além disso, o § 2º do art. 291 do RPS assim dizia:

liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

² Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

(...)

II – a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...)

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento.

A correção da falta só era vedada no caso de infração relativa à entrega de Comunicação de Acidente do Trabalho – CAT (art. 286) ou na falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo da contribuição, ou seja, no inadimplemento total ou parcial da obrigação previdenciária; situações essas diversas da infração contestada no presente caso.

A DRJ não acolheu a alegação do recorrente de que teria entregue a documentação no momento de apresentação da impugnação sob o fundamento de inexistência de prova dos fatos alegados.

Em sede de voluntário, o recorrente sustentou que quando do protocolo da impugnação apresentou as folhas de pagamento de pró-labore e o livro caixa solicitado e anexou a cópia da impugnação apresentada em 07/12/2007 (fls. 49 e 50); os recibos de pagamento de pró-labore do período de 01/1997 a 11/2007 (fls. 51 a 191); Livro Caixa do período de 01/1997 a 11/2007 (fls. 192 a 206).

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção do lançamento sem a análise das provas constantes nos autos.

No entanto, tratando-se de relevação da penalidade, imprescindível que as provas tenham sido apresentadas no prazo da manifestação, sendo que não há qualquer indicação que assim tenha ocorrido.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do recorrente.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido sem reparos o acórdão recorrido.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

Todavia, de forma alternativa, proponho a conversão do feito em diligência para que a Unidade de Origem manifeste se os documentos acostados às fls. 51 a 206 foram juntados quando do protocolo da impugnação ou do recurso voluntário e, caso tenha ocorrido com o protocolo da impugnação, que os autos sejam devolvidos à DRJ para a devida análise quanto à correção da falta e possibilidade de relevação da penalidade.

4. Multa confiscatória

O recorrente alega que a multa aplicada é confiscatória e viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira