



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.000983/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.780 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente COOPERATIVA RIO DO PEIXE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 30.

Constitui infração deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhe prestaram serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão da Seguridade Social.

VALOR FIXO DA MULTA.

A multa imposta pela autoridade fiscal foi aplicada em valor fixo e indivisível, sendo irrelevante, portanto, que parte da falta apontada tenha sido cometida em período supostamente atingido pela decadência. A correção e/ou decadência de parte dos fatos geradores da infração não altera seu valor, pois a infração continua existindo, mesmo que parcialmente. No mesmo sentido, sua exclusão, atenuação e/ou relevação só seria possível se toda a falta fosse corrigida dentro

do prazo legal, o que não ocorreu. Por conseguinte, havendo fatos geradores posteriores ao prazo decadencial e/ou perdurando a falta mesmo que parcialmente, deve ser mantida a multa em sua integralidade.

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)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 1019 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) DEBCAD nº 37.129.211-5, lavrado contra o sujeito passivo, uma vez que deixou de preparar folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, conforme consta no Relatório Fiscal, às fls.19 e Anexo I de fls. 21-445, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$ 1.254,89.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 518-526, alegando, em síntese, o que segue:

1. Alega que a autoridade fiscal, a despeito de ter intimado a apresentar, esclarecer e informar sobre inúmeros documentos relacionados no TIAF e TIAD, limitou-se a examinar a escrituração contábil e, a partir deste exame, sem confrontar os documentos fiscais com a escrita contábil, constatou infrações à legislação previdenciária.
2. Diz que a autoridade selecionou várias contas contábeis e a partir de seus registros extraiu valores lançados a título de carga e descarga, despesas de vigilância, despesas de reuniões e assembleias, material de conservação, fretes sobre vendas e transferências, aquisição de suínos, previdência privada, dentre outras.
3. Cita que nos serviços de fretes, relacionados no Anexo I do auto de infração, sob a rubrica "Fretes s/ compras e transferências" e "Fretes s/ vendas e fretes s/compras", constata que as contratações foram principalmente as empresas COTRACAN, COTRAMOL e UNIMED e que, quando não se tratam de fretes prestados por COTRACAN e COTRAMOL a autoridade fiscal sequer declinou quem seriam os beneficiários dos valores, sem indicação de ser o prestador dos serviços pessoa física ou jurídica.

4. Fala que no Anexo I, sob a rubrica DESCARGAS, a partir de janeiro de 2004, a autoridade fiscal deixou de identificar os beneficiários, se pessoa física ou jurídica.
5. Alega que, a despeito de ter a autoridade fiscal intimado a apresentar inúmeros documentos, limitou-se a examinar a escrituração contábil e que em relação aos levantamentos a título de "FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS" e "FRETES SNENDAS E FRETES S/COMPRAS" e "CARGA E DESCARGA", na maior parte não há a identificação do prestador dos serviços, como se verifica no Anexo I.
6. Considera que tal procedimento não preenche os requisitos de certeza e liquidez, caracterizando-se em cerceamento do direito de defesa, notadamente na falta de identificação individualizada de cada um dos segurados ou prestador de serviços, impedindo de averiguar se se trata de tomador pessoa física ou jurídica e se também houve ou não recolhimento ainda que parcial da contribuição previdenciária, o que acarreta a nulidade, citando o art. 661 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que fala sobre a necessidade de clareza que deve ter o relatório fiscal, bem como jurisprudência.
7. Cita que não procede a alegação de que deixou de preparar a folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas, posto que, tendo a autoridade observado em sua escrita fiscal infrações à legislação previdenciária, todos os dados foram extraídos de sua contabilidade e, portanto, foram preparadas as folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas.
8. Assim, entende que como todo e qualquer registro constante do auto de infração foi extraído do registro contábil, é certo que foram preparadas as folhas de pagamentos.
9. Por fim requer o conhecimento da impugnação, a suspensão da exigibilidade nos termos do art. 151, III, CTN, e a improcedência do lançamento fiscal.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 1018 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM OS PADRÕES DA LEGISLAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. NULIDADE AUSENTE.

Não é causa de nulidade o lançamento feito com base na escrita contábil do sujeito passivo, quando este expressamente atesta a impossibilidade de atender ao pedido da autoridade fiscal para individualizar os fatos geradores.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO.

Impugnado o lançamento tributário, nos termos e requisitos estabelecidos pelas leis do processo tributário administrativo, o crédito permanece com sua exigibilidade suspensa enquanto não esgotadas as vias recursais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1026 e ss), repisando os argumentos tecidos em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Preliminarmente, o recorrente alega que o lançamento seria nulo, ao argumento de incerteza e liquidez, caracterizado em cerceamento do direito de defesa, notadamente na falta de identificação individualizada de cada um dos segurados ou prestador de serviços nos levantamentos “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”, impedindo de averiguar se se trata de tomador pessoa física ou jurídica e se também houve ou não recolhimento, ainda que parcial, da contribuição previdenciária, o que acarretaria sua nulidade.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe, não havendo que se falar em nulidade do lançamento consubstanciado nos levantamentos “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”.

Pois bem. A começar, é certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Conforme muito bem pontuado pela decisão recorrida, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento conforme as informações colhidas na contabilidade da empresa e que, para afastar ou pairar qualquer dúvida sobre o seu procedimento, solicitou informações visando a individualização dos segurados, porém não atendida, tal como expressamente declarou. Ou seja, a ausência de individualização se deu por culpa exclusiva da empresa, não podendo se valer de tal subterfúgio, a cujo evento deu causa, para se eximir de sua responsabilidade tributária.

E, ainda, consta Declaração fornecida pela empresa (fls. 20), na qual informa que não foi possível proceder a identificação dos segurados autônomos e cooperados que prestaram serviços à Cooperativa Rio do Peixe, conforme relação apresentada pela autoridade fiscal no.

arquivo digital. A declaração de fls. 20, firmada pela empresa, por si só, mostra que ela não dispunha de meios para individualizar os segurados que lhe prestaram serviços e, não pode, com sua omissão, pretender afastar sua responsabilidade tributária. O Anexo I, integrante do Auto de Infração, apresenta os lançamentos contábeis apontados pela autoridade lançadora como fatos geradores e, desta forma, obrigada está a empresa a elaborar folhas de pagamentos com todos os segurados.

Entendo, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Pelo conjunto de documentos pertencentes ao processo e de tabelas contendo a compilação dos dados, é possível compreender perfeitamente todos os motivos, bem como identificar todos os fundamentos legais que a amparam. O lançamento foi realizado de acordo com o que dispôs a lei sobre a matéria, de modo que, se há incompatibilidade e incoerência, estas estão estabelecidas legalmente e devem ser obedecidas pela autoridade administrativa, não podendo por ela ser afastada.

A auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pela própria interessada, a partir dos quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo ao interessado verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

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 arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, destaco que cabe ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

3. Mérito.

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) DEBCAD nº 37.129.211-5, lavrado contra o sujeito passivo, uma vez que deixou de preparar folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, conforme consta no Relatório Fiscal, às fls.19 e Anexo I de fls. 21-445, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$ 1.254,89.

Pois bem. Não são raras as oportunidades nas quais os processos de obrigações previdenciárias acessórias que, mesmo decorrentes de um mesmo procedimento fiscal, tramitam separadamente dos processos de obrigações principais. Deve-se verificar, em todo caso, se ditas obrigações acessórias guardam relação de dependência com a exigência tributária, ou seja,

quando o desfecho de seu julgamento deve acompanhar o que restou decidido nos processos de obrigações principais.

Existem situações nas quais os autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias não têm relação alguma com a obrigação tributária principal e podem ser julgados separadamente. Exemplo disso é a obrigação de preparar folha de pagamento, Código de Fundamentação Legal – CFL nº 30, que tem como fundamento o inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 c/c inciso I do caput e § 9º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social. Como forma de ilustrar essa afirmação, convém reproduzir o inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 e o inciso IV do § 9º do Regulamento da Previdência Social:

Lei nº 8.212/1991

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;

[...]

Regulamento da Previdência Social

Art. 225. [...]

[...]

§ 9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

[...]

IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

De acordo com o inciso IV do Regulamento da Previdência Social, a folha de pagamento deve destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração. Assim, mesmo que o auto de infração relacionado à folha de pagamento seja aplicado em conjunto com lançamento de salário indireto (auxílio alimentação, vale transporte, participação nos lucros ou resultados, dentre outros), o fato de se decidir pelo afastamento da obrigação principal, via de regra¹, não interfere na acessória, pois as parcelas correspondentes a salários indiretos devem constar da folha de pagamento, ainda que sejam consideradas como não integrantes do salário de contribuição.

Há ainda infrações cuja vinculação às obrigações principais vai depender do caso concreto. Exemplo disso é a de CFL nº 78, que consiste em “apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com incorreções ou omissões, prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela MP nº 449/2008”. Nessa hipótese, haverá vinculação entre obrigação acessória e principal em se tratando de omissão de informações que tenham relação com fatos geradores, base de cálculo e valores devidos de contribuição previdenciária.

¹ OBS: Uma exceção a essa regra é se a lavratura do AI – FLD 30 deu-se em função de caracterização de vínculo de emprego de Pejotização. Ou seja, nesse caso, o julgamento do AI 30 estará atrelado ao julgamento da Obrigação Principal de caracterização de vínculo. Vale ressaltar que se for caso de caracterização de vínculo de emprego de Contribuinte Individual, o AI 30 não estaria vinculado, pois a empresa é obrigada a elaborar folha de pagamento de CI com todas as rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, já que o CI, assim como o empregado, é segurado obrigatório da previdência social

No caso em questão, o lançamento discutido no presente processo, a meu ver, não se relaciona diretamente com os lançamentos consubstanciados nos DEBCAD's originados no contexto da mesma ação fiscal e que dizem respeito às obrigações principais.

Isso porque, encontra-se em discussão no presente processo, a obrigação de a empresa preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhe prestaram serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão da Seguridade Social.

A propósito, não se constata, nos julgados que discutem as obrigações principais, a informação de que a empresa teria elaborado, corretamente, folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhe prestaram serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão da Seguridade Social. E não tendo o contribuinte comprovado a observância da obrigação acessória que se discute no presente processo, não há como reparar a decisão de piso.

Ademais, a multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas; assim, uma só infração constatada em período não decadente ou permanente, é suficiente para justificar a aplicação da penalidade. Por conseguinte, havendo fatos geradores posteriores ao prazo decadencial e/ou perdurando a falta mesmo que parcialmente, deve ser mantida a multa em sua integralidade.

Para além do exposto, a multa aplicada já levou em consideração o patamar mínimo de R\$ 1.254,89, consoante o disposto no art. 283, inciso I, "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 12/05/1999, reajustado pelo inciso V do artigo 8º da Portaria MPS/MF nº 77, de 11/03/2007.

Em outras palavras, no caso dos autos, quanto à obrigação acessória em comento, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental.

Conforme bem destacado pela decisão recorrida, de fato, como indicado pela autoridade lançadora, os dados que levaram a lavratura fiscal foram colhidos na contabilidade, porém, a empresa deixou de preparar as folhas de pagamentos dos segurados, conforme apontado nas contas contábeis pela autoridade fiscal. Tal fato é incontroverso, tanto que manifestado expressamente pela empresa que não teria como identificar os segurados que lhe prestaram os serviços, consoante declaração firmada de fls. 20.

Já em relação à sua pretensão de aplicação de legislação mais benéfica no cálculo da multa devida, destaque-se que a aplicação da nova sistemática de cálculo das multas, nos termos da Lei nº 11.941/2009, que introduziu o inciso I do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, e que envolve retroatividade benigna, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), não se aplica no presente caso, pois a autuação não diz respeito a informações incorretas ou omitidas em GFIP.

A propósito, cabe esclarecer que o presente auto de infração foi lavrado face à infringência ao art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 225, inciso I, § 9, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, uma vez que deixou de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

Percebe-se, pois, que o citado art. 32, inciso I, da Lei n. 8.212/91, não sofreu alterações com o advento da Lei nº 11.941/2009, mantendo, na verdade, sua redação original, não sendo possível invocar o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN).

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância que, a meu ver, examinou com proficuidade a questão posta.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite