



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11020.000116/2008-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2002-006.582 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de setembro de 2021
Recorrente UNIMED NORDESTE RS SOC COOP SERV MEDICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008

PRELIMINAR - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA

O auto de infração lavrado em face do contribuinte respeita todos os requisitos elencados no Decreto nº 70.235/72. Ainda, todo o iter do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ARTIGO 173, I CTN - SÚMULA CARF 148

No caso de descumprimento da obrigação acessória aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN. A matéria é objeto da Súmula CARF nº 148.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - MULTA

O descumprimento do previsto no §2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91 c/c artigos 232 e 233, do Regulamento da Previdência Social - RPS, enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-006.582 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 11020.000116/2008-92

Relatório

Auto de infração

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa em epígrafe lavrado em face da empresa por apresentar com deficiência a escrituração contábil relativa ao período de 01/01/2002 à 31/08/2007. A fiscalização caracterizou tal fato como infração ao artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Tal autuação gerou lançamento no valor R\$11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos), além dos juros e multa devidos.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

O autuado foi cientificado dos termos da resposta à diligência, com abertura do prazo de trinta dias para nova manifestação. Dentro do prazo previsto, o contribuinte apresentou manifestação de fls. 124/126 dizendo discordar das informações prestadas pela fiscalização. Em resumo, repetiu parte dos argumentos já expendidos na sua defesa inicial.

Acrescentou dizendo que são claros os lançamentos em sua contabilidade, pois serviram para a fiscalização apurar 0 que entendia ser fato gerador de obrigação tributária conforme se depreende nas NFLD's n.ºs 37.143.421-1 e 37.143.422-0, constituídas na mesma oportunidade que o presente Auto de Infração - AI. As planilhas anexadas permitem que a fiscalização verifique todos os fatos geradores dos tributos objeto de fiscalização. Referiu ainda que esta forma de anotação contábil é praticada pela impugnante há muitos anos, as quais sempre foram observadas pelo fisco, sem qualquer restrição, devendo incidir, nesse caso, o disposto no inciso III, do artigo 100, do CTN.

A impugnação foi apreciada na 8ª Turma da DRJ/POA que, por unanimidade, em 15/08/2008, no acórdão 10-16.887, às e-fls. 138 a 143, julgou a impugnação apresentada pelo improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 148 a 160 alegando, em síntese, que:

- Insiste no cerceamento do direito de defesa, vez que a aplicação da multa não relaciona em que consistiria o prejuízo da fiscalização, ou a dificuldade causada ao Fisco e não terá efeito didático a penalidade, posto que sem saber como seria o correto, no entender do Fisco, seguirá cometendo esta "infração". Em razão disto, defeituoso o auto de infração, devendo ser anulado;

- Com amparo nos arts. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, argüi a decadência quanto ao lançamento das multas relativas ao período anterior a janeiro de 2003 (inclusive);
- Os documentos constantes dos autos demonstram que a recorrente possui registros das mais diversas formas que permitem o armazenamento de dados que identificam todas as transações que celebra, conseqüentemente, daquelas que tipificam alguma obrigação tributária;
- Segue sem saber como o fiscal chegou ao valor de R\$11.951,21, se a legislação pelo mesmo citada determina que a multa seja pelo valor mínimo, no caso de R\$ 636,17;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 29/08/2008, e-fls. 146, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 29/09/2008, e-fls. 148, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa em epígrafe lavrado em face da empresa por apresentar com deficiência a escrituração contábil relativa ao período de 01/01/2002 à 31/08/2007. A fiscalização caracterizou tal fato como infração ao artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Preliminar de nulidade - cerceamento de defesa

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito da Administração Pública. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Ainda, o auto de infração está devidamente fundamentado e nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 59 foram violadas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Decadência

O artigo 146,III, 'b' da CRFB/88 é taxativo ao estabelecer que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, sobretudo quanto a obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência:

Art. 146. Cabe à Lei complementar:

(...)

III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Desta forma, o prazo decadencial previsto no artigo 45, da Lei n.º 8.212/91, que tem status de lei ordinária, jamais teria o condão de tratar sobre a matéria, reservada à lei complementar, visto que flagrantemente inconstitucional. Logo, as contribuições previdenciárias sujeitam-se ao prazo decadencial quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

Como bem explicitado pelo Conselheiro Relator no Acórdão n.º 2401-00.566:

(...)

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei n.º 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, in casu, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de quorum qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei n.º 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia material, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

(...)

Corroborando com o entendimento e com o objetivo de pacificar o tema, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, cuja redação transcreve-se:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Assim, restou consignada a inconstitucionalidade do prazo decadencial de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, sujeitando-se à regra geral decadencial tributária prevista nos artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional.

Assim, o prazo decadencial quinquenal para fins de lançamento de obrigações acessórias é aquele insculpido no artigo 173, I do CTN, conforme Súmula CARF nº 48:

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.

Contudo, o caso não se trata de decadência. Isto pois, o descumprimento do previsto no §2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91 c/c artigos 232 e 233, do Regulamento da Previdência Social - RPS, enseja a aplicação de multa prevista na legislação, multa esta cujo fato gerador é instantâneo, ou seja, se concretiza em um único ato (não exibição de documentos), consubstanciado em 14/01/2008, portanto não abarcado pela decadência. Ainda, a multa foi aplicada apenas uma vez no patamar mínimo previsto na legislação.

Obviamente que o contribuinte não tem o dever de guarda dos documentos de eventos prescritos ou decadentes, conforme o artigo 1.194 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil) que determina que *“O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados”*.

Logo, pelo exposto, afasto a decadência.

Quanto ao mérito o contribuinte não formula argumentos novos, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da DRJ, conforme artigo 57, §3º do RICARF:

Mérito:

Ocorrência da infração:

Quanto ao mérito, o contribuinte afirma, em resumo, que tem a obrigação de manter em sua escrita as informações que possam acarretar obrigação tributária, competindo ao fisco lançar tributos devidos e não a os. As informações analíticas de cada conta contábil . permitem ao fisco avaliar com exatidão os lançamentos e as abreviaturas não impediram a realização de lançamentos quando entendeu necessário.

Como já dito anteriormente, o presente lançamento é decorrente de descumprimento de obrigação acessória qual seja, escrituração contábil dos fatos geradores da contribuição previdenciária em desacordo com o artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei 8.212/91 combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social RPS. No caso não se trata da verificação do cumprimento de obrigação principal - recolhimento de tributos - mas sim de descumprimento de obrigação acessória.

A fiscalização informa no relatório fiscal de fls. 14/15 que “a contabilidade da empresa do período de 01/01/2002 a 31/08/2007 foi escriturada utilizando-se de históricos abreviados e codificados e valores lançados por totais de tal forma que não oferece, nem mesmo com os livros auxiliares que foram escriturados também com históricos' abreviados, uma compreensão clara dos lançamentos

Na resposta à diligência fiscal solicitada, para fins de esclarecimento quanto à alegação do contribuinte no sentido de que cada conta contábil possui origem e informações analíticas que permitem ao fisco a exata compreensão dos lançamentos, a fiscalização reiterou a afirmação de que “e' impossível identificar os lançamentos que podem servir de base de cálculo da contribuição previdenciária.

Não resta qualquer dúvida quanto a ocorrência da infração, pois o contribuinte não disponibilizou à fiscalização, no curso da ação fiscal, os meios necessários para o cumprimento do trabalho de auditoria contábil/fiscal.

A alegação de que não houve prejuízo ao fisco é imprópria, pois ao agir de forma contrária aos princípios contábeis insertos na Norma Brasileira de Contabilidade causou embaraço e dúvidas ao agente da fiscalização durante o exame da contabilidade.

Valor da multa:

O contribuinte alega que o valor mínimo da multa corresponde a R\$ 636,17 conforme o artigo 283, do RPS. Esse valor é relativo à multa aplicável às infrações previstas pelo inciso I, do artigo 283.

A multa relativa a infração cometida está prevista no inciso II, do artigo 283, do RPS a qual, em 06/05/1999, data da edição do Decreto 3.048/1999, foi fixada em R\$ 6.361,73. Ocorre que os valores das multas devem ser reajustados, nas mesmas épocas e com mesmos índices, sempre que houver reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência, conforme determinação expressa no artigo 102, da Lei 8.212/91 e no artigo 373, do RPS, in verbis:

Lei 8.212/91

“Art. 01 _ Os valores expressos em moeda corrente referidos nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social

“Art.373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social”,

Em obediência ao texto legal, o valor foi sempre corrigido nas épocas em que houve a correção dos benefícios continuados da previdência social.

Em decorrência disso, na data da autuação o valor da multa aplicável à infração ocorrida correspondia a R\$ 11.951,21 (valor corrigido pela Portaria MPS/GM 142, de 11/04/2007, publicada no D.O.U. em 12/04/2007, conforme informado no relatório fiscal da aplicação da multa às fls. 16).

Diante do exposto, verifica-se que o valor da multa aplicada está em perfeita consonância com a Lei 8.212/91 e o Regulamento da Previdência Social. Por todas as razões expostas, os pedidos formulados na parte final da impugnação devem ser indeferidos. Especialmente quanto ao pedido de redução da multa, em face a ausência das supostas circunstâncias atenuantes alegadas pelo contribuinte, não há como ser acolhido. Para fins da aplicação da atenuação da multa é necessário que o autuado comprove a correção da falta até o termo final do prazo para impugnação conforme previsto pelo parágrafo 1º, do art. 291, do RPS. Não há nos autos qualquer elemento que comprove a correção da infração.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni