



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.720245/2011-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.175 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente MASCARENHAS & AVILA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

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.

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.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÃO. NATUREZA OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. O simples fato da inobservância da obrigação acessória é condição bastante, suficiente e determinante para a conversão de sua natureza de obrigação acessória em principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares 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 Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi 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. 521 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração – AI n.º **37.326.118-7** lavrado por violação ao art. 32, I, da Lei n.º 8.212/91, c/c art. 225, I, e § 9º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, vez que a Empresa deixou 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 Receita Federal do Brasil (RFB), nas competências de 07 a 12/2008, conforme **Relatório Fiscal da Infração Debcad n.º 37.326.118-7**, de fls 463/5.

Adicionalmente, informa que a empresa não incluiu nas folhas de pagamento apresentadas as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais Paulo Ivan Mascarenhas e Jairton da Silva Avila – sócios administradores e, ainda, Áureo T. Coelho – contador.

Informa, ainda, que também não constaram das folhas de pagamento os segurados Transportadores Rodoviários Autônomos.

O procedimento fiscal teve início em 20/01/2011 com a emissão Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 10.

A ciência do AI em epígrafe se deu, pessoalmente, por intermédio de representante legal da empresa (Sócio Administrador – Paulo Ivan Mascarenhas), na data de 20/05/2011, consoante fls. 02.

O **Relatório Fiscal da Aplicação Multa**, fls. 464/5, informa que a multa foi infligida em seu patamar mínimo.

Ademais, informa os fundamentos da aplicação da multa no valor de **R\$ 1.523,27 (um mil e quinhentos e vinte e três reais e vinte e três centavos)**, consoante previsto no disposto nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e no art. 283, inciso I, alínea “a” e art. 373, ambos do RPS e valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 568, de 31/12/2010.

Dentro do prazo regulamentar (conforme fls. 517), a empresa impugnou o lançamento, por meio do instrumento de fls. 501/9, acompanhados dos documentos de fls. 510/5 (procuração, cópia dos documentos societários da Impugnante e cópia dos documentos do patrono), alegando, em síntese, os argumentos que seguem:

1. O AI com a glosa de tributos supostamente recolhidos a menor pela Impugnante incorreu em vícios de toda ordem.
2. Ademais, articula que não violou o dispositivo legal indicado na autuação.
3. Articula, ainda, que a descrição sumária da infração também elencou a ausência de elaboração de folha de pagamento das remunerações pagas aos segurados a seu serviço para órgão gestor de mão-de-obra referente ao trabalhador portuário avulso, não se coadunando com a atividade desenvolvida pela Impugnante, razão pela qual o auto de infração carece de fundamento fático.
4. Noutra vertente, argumentando que a falta imputada à Defendente não tendo ocasionado prejuízo para o procedimento fiscal desenvolvido, não se poderia pretender fosse o contribuinte sujeito à penalidade que não guarda qualquer relação com a descrição do tipo e com o bem jurídico que se objetivou tutelar.
5. Com amparo em supostos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários, aduz que a pena administrativa deve atentar para os mesmos princípios que regem a aplicação da reprimenda penal.
6. Assim, toda e qualquer infração somente poderia ter como destinatário aquele que realiza a ação proibida ou se omite quanto à ação determinada.
7. Demais disso, invocando o feixe de princípios aplicáveis no âmbito do Direito Penal, entende por precária a Autuação Fiscal vez que calcada, tão somente, no fato de não terem sido disponibilizados à Fiscalização, à época do procedimento fiscalizatório, as folhas de pagamento que, sequer, dificultou o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, bem como a determinação do seu *quantum*, o que denota a atipicidade da conduta tida como infracional omissiva.
8. Conclui asseverando que interpretar de modo diverso, resultaria em subverter todo o sistema legal vigente, conforme entendimento de jurisprudência que acosta.
9. De outra banda, sustenta que a conduta da Defendente não foi conduzida por qualquer intuito doloso, restando, pois, desprovida de intenção de prejudicar o sujeito ativo na tarefa de conhecer e verificar todos os elementos necessários à identificação do fato gerador do tributo.
10. Como desfecho, afirma que jamais poderia pretender-se a imputação das contestadas penalidades sem que se comprovasse o agir doloso da Impugnante.
11. Ademais, entende que, mesmo no tocante à previsão do art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), existe a necessidade de perquirição acerca da intenção do contribuinte.
12. Alternativamente, suscita o art. 112 do CTN sob o pretexto de existir causa determinante de dúvida na aplicabilidade da norma infracional.
13. Requer, ainda, a aplicação do § 1º do art. 291 do RPS, alegando que sanou a falta no prazo para impugnação.
14. Sustenta, no mesmo sentido, que resta evidente que se alguma prática infracional houve, certo é que a mesma não restou definitivamente sanada dentro do prazo para a apresentação da presente impugnação, em função da falta de informação da Impugnante, implicando evidente cerceamento de defesa.

15. De todo o articulado, requer seja anulado o debatido AI, afastando-se os valores glosados a título de não inclusão nas folhas de pagamento da remuneração paga aos sócios contribuintes individuais e aos transportadores rodoviários autônomos.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 521 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO.

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões estabelecidos pela Receita Federal do Brasil constitui-se em infração à lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 531 e ss), reiterando os argumentos trazidos em sua impugnação e, requerendo, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

2.1. Nulidade da decisão recorrida.

Preliminarmente, o recorrente suscita a nulidade da decisão de piso, sob a alegação de que a DRJ teria analisado o caso de forma genérica, sem a análise individual e sem a abordagem das circunstâncias fáticas que ensejaram a autuação e a apresentação de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, entendo que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente, em sua defesa, deixando consignado, inclusive, não ter o sujeito passivo se desincumbido de seu ônus probatório.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos

os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo sujeito passivo.

2.2. Nulidade do lançamento.

O sujeito passivo também requer a nulidade do lançamento, alegando “falta de clareza das informações contidas no auto de infração”.

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.

Contudo, ao contrário do que arguido pela recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constantes no Auto de Infração.

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.

A propósito, conforme bem destacado pela decisão recorrida, impende observar que, muito embora na “capa” do objetado AI, fls. 02, conste, de fato, a previsão genérica, como toda previsão legal e normativa, invariavelmente, o é, no *Relatório Fiscal do Auto de Infração DEBCAD 37.326.118-7*, especialmente o constante às fls. 463, a Autoridade Autuante, narrando as circunstâncias fáticas a serem subsumidas à previsão normativa, expõe, claramente, no item 1.1:

Decorre da constatação de que a empresa **deixou de preparar** nas competências a seguir relacionadas, **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 ...

(original sem destaques)

Desta sorte, do cabedal documental que instruiu o hostilizado AI emergem com clareza meridiana os motivos fáticos e jurídicos que embasaram o entendimento da Autoridade Fiscal e o ato administrativo do lançamento tributário analisado, donde se depreende que a tese erigida pela Insurgente nessa questão carece de verossimilhança.

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.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

2. Mérito.

Conforme narrado, o presente lançamento decorre da constatação de que a empresa deixou de preparar, nas competências relacionadas, 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 Receita Federal do Brasil – RFB, no art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso I, § 9º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 de 06/05/1999.

Relata a fiscalização que a infração foi cometida por meio das seguintes condutas:

- (i) Não incluiu nas folhas de pagamento apresentadas as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais Paulo Ivan Mascarenhas e Jairton da Silva Avila – sócios administradores e, ainda, Áureo T. Coelho – contador.
- (ii) Também não constaram das folhas de pagamento os segurados Transportadores Rodoviários Autônomos.

Em relação ao mérito, o recorrente reitera as alegações trazidas em sua impugnação, a seguir sintetizadas:

- (i) A suposta não elaboração da folha de pagamento não impediu o agente administrativo de ter perfeito conhecimento de todos os elementos necessários à verificação do fato gerador da obrigação principal - e tanto assim é verdade que através do exame dos assentamentos contábeis da recorrente é que se possibilitou determinar o quantum da penalidade proposta aplicar - não se pode pretender seja ao contribuinte, considerada a finalidade da obrigação acessória imposta uma penalidade que não guarda qualquer relação com a própria descrição do tipo e com o bem jurídico que se objetiva tutelar.
- (ii) Resta evidente que a aplicação de penalidade de multa à empresa equivale à distorção da finalidade da estrutura do sistema vigente, uma vez que a autuada não buscou impedir o processamento da tributação devida, eis que, no intuito de contribuir com o procedimento fiscalizatório, facultou pleno acesso a seus assentamentos contábeis, possibilitando, assim, a verificação do fato gerador e base de cálculo dos tributos perquiridos.
- (iii) A conduta da recorrente não foi conduzida por qualquer intuito doloso, isto é, não se objetivou e desse procedimento também não resultou qualquer prejuízo ou embargo à fiscalização que teve a prerrogativa de conhecer e verificar todos os elementos necessários à identificação do fato gerador do tributo.
- (iv) Considerando que a coleta de todos os elementos necessários à lavratura dos lançamentos tributários foi realizada nos próprios registros da recorrente, e inexistindo qualquer prática dolosa, simulatória ou sonegatória, não deve subsistir a imputação de penalidade decorrente de ato omissivo descrito no art. 283, I, "a", do Regulamento da Previdência Social.

Ao que se passa a analisar.

Pois bem. Conforme destacado, 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.

E a esse respeito, 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, tendo se limitado a arguir, genericamente, a ausência do descumprimento do dispositivo legal indicado por violado pela fiscalização.

Conforme bem observado pela decisão recorrida, a infração fiscal que permeia o presente lançamento tem natureza meramente formal, sendo despicienda a verificação do resultado efetivamente ocorrido, da vantagem obtida, da eventual falta de recolhimento de tributo ou da extensão da lesão ao Fisco.

A propósito, cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

E, ainda, no presente caso, não paira dúvida de que as omissões praticadas pela Autuada acarretaram maior ônus procedimental à Fiscalização que, se não teve por inviabilizada a apuração do crédito tributário reputado devido, no mínimo, enfrentou maior retardo e dificuldade no conhecimento e na apuração dos fatos jurígenos tributários envolvidos no caso.

Ademais, mesmo que se considere o provimento parcial, em relação ao processo que diz respeito à obrigação principal, 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.

Cumprido pontuar, pois, que a multa aplicada já levou em consideração o patamar mínimo de **R\$ 1.523,27 (um mil e quinhentos e vinte e três reais e vinte e três centavos)**, consoante previsto no disposto nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e no art. 283, inciso I, alínea “a” e art. 373, ambos do RPS e valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 568, de 31/12/2010.

E, ainda, sequer é possível falar em relevação da penalidade, eis que, no caso dos autos, o auto de infração foi lavrado em 17/05/2011, de forma que o art. 291 do Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/99 já se encontrava revogado pelo Decreto 6.727 de 12/01/2009. Desta forma não há como aplicar a relevação da multa, como pretendido pelo sujeito passivo.

A propósito, a relevação da multa, prevista na revogada redação do art. 291 do Regulamento da Previdência Social, era condicionada à correção da falta, e que sequer restara comprovada na hipótese dos autos, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de demonstrar que não mais subsiste a inconsistência apurada pela fiscalização.

Entendo, pois, que não foram verificadas máculas capazes de demonstrar que o lançamento em apreço seria nulo, bem como, tendo a Autoridade Fiscal praticado ato plenamente vinculado e agindo em conformidade com o ordenamento de regência, não há que se falar em desrespeito aos princípios norteadores da atividade da Administração Pública.

Para além do exposto, sequer é possível falar em “dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”, eis que se trata de efetiva interpretação da legislação tributária e adequação ao fato concreto, não sendo possível, portanto, alegar o art. 112, do CTN, a fim de afastar o cumprimento de dever legal.

Por fim, cabe esclarecer que, a aplicação da nova sistemática de cálculo das multas, nos termos da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 proficiência a questão posta.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço do contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, tendo a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agido da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pelo recorrente.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite