



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.000712/2007-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.356 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** AEC - ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE CAMBÉ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/10/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. CFL 69. OCORRÊNCIAS INDIVIDUALIZADAS POR COMPETÊNCIA. DECADÊNCIA PARCIAL. POSSIBILIDADE. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. REGRA GERAL DO ART. 173, I, CTN.

Por tratar-se de matéria de ordem pública, a decadência deve ser reconhecida de ofício a qualquer tempo, observando-se o prazo quinquenal do CTN.

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. CFL 69. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Constatado descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária, é procedente o lançamento da respectiva multa.

É defeso ao julgador administrativo pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a prejudicial de mérito reconhecida de ofício pelo relator, cancelando-se o crédito lançado até a competência 11/2001, inclusive, uma vez que atingido pela decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima – Relator

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

## Relatório

Cuida-se de recurso administrativo em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário constituído em 26/06/2007 e consignado no Auto de Infração (AI) – DEBCAD 37.084.591-7 – CFL 69 - valor total de R\$ 5.915,25 – com fulcro em descumprimento de obrigação acessória por apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados não relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciária, relativos às competências 11/2001 a 10/2006, conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em 06/03/2008, a impugnante, agora Recorrente, apresentou recurso voluntário em 03/04/2008, alegando, em apertada síntese, i) erros no lançamento; ii) presunções desconexas; iii) ausência de rigor técnico; i) impossibilidade de exigência de contribuição para o INCRA, SESC/SENAC e sobre 13º. salário; e) caráter confiscatório da multa aplicada; f) impossibilidade de exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre verbas indenizatórias (cestas de natal, auxílio-alimentação, entre outras); g) desnecessidade de inscrição no PAT; e h) pedido de diligência para comparação dos dados apresentados ao MEC sobre a folha de pagamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

## Do juízo de admissibilidade do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstas no Decreto n. 70.235/1972.

Passo à análise.

Para uma melhor contextualização deste contencioso, resgato o relatório da decisão recorrida:

Trata-se do Auto de Infração — AI n.º 37.084.591-9, por meio do qual se exige do sujeito passivo multa no valor de R\$ 5.915,25, aplicada pela fiscalização em face apresentação de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados não relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que configura descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e § 6º, da Lei n.º

8.212/91 (acrescentados pela Lei 9.528/97), c/c o artigo 225, inciso IV e § 40, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 18/28), o sujeito passivo apresentou GFIP's com as seguintes irregularidades:

- na competência 04/2003, informou erroneamente o segurado Adalberto Brandalize na categoria de trabalhador 3 (trabalhadores não vinculados ao RGPS), quando deveria informá-lo na categoria 1 (segurado empregado normal).
- nas competências de 11/2001 a 10/2006, informou erroneamente o código de terceiros 115 e o código FPAS 515 (referentes a estabelecimentos comerciais em geral), quando o correto seria o código terceiro 99 e código FPAS 574 (referentes a estabelecimentos de ensino).

O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 24/26) contém a fundamentação legal e o demonstrativo de cálculo da multa aplicada.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 26/06/2007 e apresentou defesa tempestiva em 24/07/2007 (fls. 37 a 56), com as alegações a seguir sintetizadas:

- Alega que as contribuições anteriores à competência 06/2002 foram alcançadas pela decadência, em face do transcurso do prazo previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

- Afirma que o lançamento é frágil porque se baseia em presunções do Auditor-Fiscal, que interpretou dados à luz de seu próprio subjetivismo. Reconhece que a contabilidade da empresa não é um "primor", mas afirma que se o fisco pretende realizar lançamento por arbitramento, não pode deixar de usar a contabilidade. Afirma que o Fisco combinou ilegalmente dois tipos de lançamento tributário — arbitramento e análise de documentos — usando sempre o mais desfavorável ao contribuinte. Critica o fato de o lançamento ter buscado apenas diferenças entre os documentos internos e a contabilidade do contribuinte, asseverando que o fato de haver um valor nas folhas de pagamento e outro nos livros contábeis não configura um ilícito, mas apenas um "erro calandi". Enfim, considera que não foi feito um lançamento técnico e que somente verificar documentos e contas e achar diferenças não gera um lançamento tributário robusto.

- Afirma que nunca aconteceram retiradas de pró-labore nas importâncias de R\$ 155.262,68 e de R\$ 182.637,37, sendo que os lançamentos contábeis nos quais a fiscalização se baseou estão errados. Contesta também o fato de o fisco ter considerado o valor da remuneração mensal dos administradores das folhas de pagamento de 08/2006 e 09/2006 para todas as outras competências e todos os outros administradores. Afirma que as folhas de pagamento e as declarações de imposto de renda desses administradores atestam que eles não receberam tal remuneração.

- Alega que a contribuição para o INCRA não é devida, pois tal exação foi revogada pela Lei n.º 7.787/89, além de ser exigível apenas das empresas rurais, o que não é o caso. Menciona um julgado do STJ sobre o tema.

- Alega que por ser uma prestadora de serviços não está sujeita às contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC. Tais contribuições seriam exigíveis apenas dos comerciantes, sendo inaceitável a utilização de analogia para tipificação do fato gerador tributário. Afirma ainda que a Constituição Federal de 1988, ao instituir a liberdade sindical, tornou inaplicável o art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT. Para corroborar esse entendimento, colaciona decisões dos tribunais pátrios.

- Afirma que as contribuições incidentes sobre o décimo terceiro salário são indevidas, pois, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça, não se aplica o disposto no § 7º do art. 28 da Lei 8.212/91 ou mesmo a tabela do § 7º do Decreto 612/92.

- Alega que a multa aplicada é confiscatória, constituindo ofensa ao art. 150, IV, da Constituição Federal.

- Alega serem indevidas as contribuições calculadas sobre valores de cestas de natal e auxílio-alimentação concedidos aos trabalhadores, pois tais verbas têm caráter indenizatório, independentemente de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

- Afirma que o contribuinte em questão, pela própria natureza de sua atividade, não tem uma folha de pagamento linear, pois tem um *turned over* grande, bem como há grande variação de remuneração entre os professores. Tais peculiaridades denotariam que os

ilícitos apurados pela fiscalização não passam de erros formais, falhas administrativas, que por si só não podem gerar contribuições a recolher. Explica a rotina da escola, descrevendo que a cada seis meses os coordenadores de cursos têm que montar todas as grades de horários, conforme a necessidade e disponibilidade dos professores, num complicado e imenso rodízio, sendo complexa a montagem do "quebra-cabeça" dos três cursos da instituição. Daí, conclui que os horários e folhas-de-pagamento verificados pela fiscalização não são confiáveis. No entanto, seria possível ao Fisco, mediante diligências e após análise dos documentos juntados à defesa, acabar com as dúvidas. Os documentos anexados são relatórios apresentados ao MEC, para reconhecimento de cursos, e contêm o quadro correto de professores, com suas respectivas remunerações, titulações, etc. Tais documentos, dotados de fé pública, atestariam a não-ocorrência de evasão fiscal. Assim, solicitou a realização de diligência para uma comparação dos dados apresentados ao MEC com a folha de pagamento.

Ao final, com base no exposto, o sujeito passivo requereu a revogação do lançamento e anexou os documentos de fls. 57 a 202.

No julgamento de primeira instância, a DRJ pugnou pela improcedência da impugnação e manteve o crédito tributário.

Perante a segunda instância, a Recorrente reitera os argumentos aduzidos na impugnação, reclamando por: erros no lançamento; por presunções desconexas; ausência de rigor técnico; impossibilidade de exigência de contribuição para o INCRA, SESC/SENAC e sobre 13º. salário; caráter confiscatório da multa aplicada; impossibilidade de exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre verbas indenizatórias (cestas de natal, auxílio-alimentação, entre outras); desnecessidade de inscrição no PAT; e pedido de diligência para comparação dos dados apresentados ao MEC sobre a folha de pagamento.

Inicialmente, importa ressaltar que as alegações trazidas no recurso voluntário dizem respeito apenas às exigências de obrigações tributárias principais e são irrelevantes para este PAF, pois o lançamento em apreço tem por objeto apenas a aplicação de penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91. Nesse contexto, a multa em apreço refere-se a descumprimento de dever instrumental e o simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN).

Na espécie, trata-se de coima tipificada por apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados não relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciária, relativos às competências 11/2001 a 10/2006, a teor do art. 32, inciso IV e § 6º, da Lei n. 8.212/91 (acrescentados pela Lei n. 9.528/97) c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto n. 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social), conforme informa o relatório fiscal:

4. O segurado empregado Adalberto Brandalize foi declarado erroneamente na GFIP de 04/03 na categoria de trabalhador 3, utilizada para trabalhadores não vinculados ao Regime Geral da Previdência Social mas com direito ao FGTS. Contudo, este segurado deveria ter sido informado na categoria 1, utilizada normalmente para os empregados.

5. A empresa declarou o código 115 relativo a terceiros (outras entidades) nas GFIP's de várias competências entregues em determinadas datas, indicadas no Quadro 1 a seguir. Este código corresponde aos terceiros Salário Educação, Sesc, Senac, Incra e Sebrae, relativos ao código de FPAS — Fundo de Previdência e Assistência Social 515, utilizado para as empresas prestadoras de serviço e estabelecimentos comerciais em geral, que também foi informado nestas GFIP's.

[...]

5.1. Os códigos 115 e 515 utilizados não incorretos. A empresa deveria ter informado o código de FPAS 574 específico para estabelecimentos de ensino, correspondente ao código 99 dos terceiros (outras entidades) Salário Educação, Sesc, Incra e Sebrae.

De se observar que a infração em apreço materializa-se por ocorrências individualizadas, competência a competência, e considerando-se que o lançamento foi aperfeiçoado em 26/06/2007, há de se reconhecer, de ofício, que a competência 11/2001 encontra-se atingida pela decadência, observando-se a regra geral do art. 173, I, do CTN, em conformidade com o Enunciado 148 de Súmula CARF, de natureza vinculante, devendo, portanto, ser excluída da base de cálculo do lançamento.

Quanto ao caráter confiscatório da multa, impende ressaltar que a exação em litígio tem previsão em norma cogente, não cabendo a discussão de inconstitucionalidade no âmbito administrativo, inclusive por faltar competência ao julgador administrativo para o mister, a teor do Enunciado 2 de Súmula CARF.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para reconhecer, de ofício, a decadência em face da competência 11/2001, pela regra geral do art. 173, I, do CTN, que deverá ser excluída da base de cálculo do lançamento.

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima