



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



**Processo nº** 11971.000114/2009-35  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.156 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de abril de 2021  
**Recorrente** CLINICA ORTOPEDICA DE PIEDADE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 11/07/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. AI. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 34. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Constitui infração à Legislação Previdenciária deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Manutenção do lançamento da multa CFL 34 devidamente fundamentada quando não descaracterizada a infração por meio de elementos probatórios pertinentes para afastamento de todos os fatos geradores.

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EM 05 ANOS. SÚMULA VINCULANTE STF Nº 08. SÚMULA CARF Nº 148.

Aplicação da Súmula Vinculante STF nº 8, a qual aduz que 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. 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.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. NULIDADE AFASTADA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ATENDIMENTO. SUMULA CARF Nº 2.

A lide e o processo administrativo plenamente adstritos ao Princípio da Legalidade. Ausência dos ensejos legais para caracterização da nulidade do lançamento. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

ATENUAÇÃO E RELEVAÇÃO DA MULTA. DESCABIMENTO.

Só é cabível a atenuação ou relevação da multa caso corrigida integralmente a falta dentro do prazo de impugnação, mesmo para infrator primário sem a ocorrência de circunstâncias agravantes (falta ocorrida na vigência do Artigo 291 do Decreto 3.048/99).

**DESCABIMENTO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA MULTA APLICADA,**

Com base na Medida Provisória - MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, é foi possibilitada a aplicação da retroatividade benigna aos lançamentos previdenciários ainda sob análise. Impertinente no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória de valor fixo.

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)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 94/105), interposto contra a Decisão Notificação - DN nº: 15.401.4/0190/2007 da Seção de Defesas e Recursos da Secretaria da Receita Previdenciária em Jaboatão dos Guararapes/PE (e-fls. 76/80), que monocraticamente considerou improcedente impugnação (e-fls. 65/74) interposta contra Auto de Infração - AI CFL 34 DEBCAD 37.009.321-6 (e-fls. 06/14), lavrado por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores e todas as suas contribuições previdenciárias, no valor de R\$ 11.568,83, consolidado em 11/07/2006, cientificado à interessada pessoalmente na data de 12/07/2006 (e-fl. 06).

2. Adoto o Relatório da referida Decisão ora combatida, transcrito em sua essência, por bem esclarecer os fatos ocorridos:

**RELATÓRIO:****Da autuação**

(...)

2. Ainda, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, a empresa contabilizava na conta indenizações valores sujeitos à contribuição previdenciária, como 13º salário, saldo de salário, além das rubricas férias proporcionais e multa rescisória do FGTS, juntadas pela Auditora Fiscal autuante cópias de Termos de Abertura e Termo de Fechamento de livros Diário, registros contábeis e rescisões de contratos de trabalho, às fls. 17a 53.

(...)

**Da Impugnação**

(...)

5. Impropriamente tomando o Auto de Infração (AI) como Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), e entendendo ter a autuação por base inexistência na contabilidade da contas apropriadas ao lançamento de fatos geradores de contribuições, alega a impugnante:

5.1 Apoiar-se a autuação em premissa falsa, processando-se regularmente a contabilidade em atendimento à legislação específica, dispondo de contas destinadas ao registro de contribuições empresariais e de descontos sobre remunerações de empregados e terceiros, além de conta corrente INSS a Recolher.

5.2 Preparar Folhas de Pagamento de todos os segurados a seu serviço, lançando respectivos valores em títulos próprios de sua contabilidade.

5.3 Ter disponibilizado à fiscalização, livros contábeis e demais documentos, além de haver prestado informações solicitadas.

6. Outrossim, alega a impugnante ter a auditoria fiscal desconsiderado procedimentos contábeis adotados pela empresa, como:

I- Lançamento na conta salário de valor compreendido até o limite do salário-de-contribuição, ou utilização de conta única com o registro integral da rubrica;

II - Contabilização na conta indenizações de valores totais relativos a verbas trabalhistas, incluindo parte sujeita a incidência da contribuição previdenciária e parte não tributável.

7. Alega, ainda, a impugnante que, tendo a fiscalização se desenvolvido com vistas ao período de 01/1996 a 10/2005, teriam sido utilizados como referencial da multa aplicada fatos geradores atingidos pela decadência, definida em 5 anos, a teor do art. 173 do Código Tributário Nacional.

8. Afinal assinala a impugnante não haver de prevalecer a multa aplicada, cujo valor se constituiria em confisco, em face do patrimônio econômico da autuada.

(...).

3. A ementa da Decisão proferida, no sentido de manutenção integral do AI é colacionada a seguir:

EMENTA: AUTUAÇÃO. NÃO LANÇAMENTO EM TÍTULO PRÓPRIO. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

Incorre em infração a empresa que deixa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições, providenciárias, conforme art. 32, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225 e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência social, Decreto n.º 3.048/99.

Descabe ao julgador, na fase administrativa, a apreciação no mérito de ilações fora dos estritos limites legais.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

### Recurso Voluntário

4. Inconformada após pessoalmente cientificada da decisão *a quo* em 30/07/2009 (Aviso de Recebimento - AR de e-fl. 88), a ora Recorrente apresentou seu recurso em 26/08/2009 (protocolo de e-fl. 94), de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir:

- pede pela relevação da multa aplicada, alegando apresentar em anexos as cópias autenticadas dos registros dos Livros na Junta Comercial (1998 a 2006), cumprindo as

formalidades exigidas, verificada a ausência de agravantes, e ser primária, cf. arts. 291, parágrafo 1º, e 292, inc. I do RPS;

- solicita a aplicação da retroatividade benigna, com base no advento da Lei nº11.491, de 27 de maio de 2009, resultante da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008;

- alega violação ao princípio da legalidade, o que faria da exigência fiscal improcedente e nula, tendo em vista a legislação imediatamente acima citada; e

- seria de seu direito o afastamento da onerosidade excessiva diante da cobrança de valores indevidos, devendo ser suspensa a exigência fiscal e, ao final, totalmente desconstituída, senão refeita.

5. Seu pedido final é pela procedência de seu recurso e pela anulação do Auto de Infração, através da reforma da decisão ora atacada.

6. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator

7. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele **conheço**.

8. Tendo em vista a clara fusão entre os argumentos preliminares e meritórios expostos pela contribuinte, passa-se imediatamente à análise destes, que se confundem com os primeiros, conforme se verá a seguir.

9. Aprecie-se de pronto a existência ou não da **decadência** neste feito. O prazo decadencial para se efetuar o lançamento de tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que se observa no caso das autuações ligadas ao descumprimento das obrigações acessórias, que não envolvem recolhimento de contribuições previdenciárias.

10. E tal entendimento, nos moldes do citado artigo 173, I, para avaliação da decadência do fato gerador de obrigação acessória, é inclusive sumulado neste e. Conselho, conforme Súmula Vinculante nº 148, abaixo colacionada:

### **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, 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.

11. Analisando a possível decadência do crédito sob análise, comparam-se as data de sua ciência pessoal (07/12/2007), com as competências envolvidas nas ocorrências descritas pela auditoria (01/1996 a 10/2005). Dessa forma, com base no artigo 173, I, do CTN, **parcialmente caracterizada está a decadência** da presente autuação, encontrando-se

decadentes todas as competências compreendidas no período de 1996 a 2001. **Mas** em se tratando de CFL 34, **basta uma ocorrência** compreendida em todo o período fiscalizado, para sua manutenção, como na espécie.

12. E a **própria interessada indica que a infração ocorreu** também no período compreendido entre 2001 a 2005, apontando em seu recurso sua pretensão de apresentar em anexo as cópias autenticadas dos registros dos Livros na Junta Comercial (1998 a 2006), tentando cumprir as formalidades exigidas, indicando a ausência de agravantes e sua primariedade, todas alegações indicadoras de reconhecimento de ocorrência da infração.

13. Neste diapasão, pede pela **relevação da multa aplicada**, como acima alegado, com base no art. 291, parágrafo 1º do RPS. Mas não só não comprova a correção da falta como também deve ser apontado que a antiga redação do § 1º do artigo 291, do RPS, vigente até o decreto n. 6032/2007, indicava claramente que a relevação da multa só poderia ser solicitada dentro do prazo de defesa, e com a correção integral da falta. Compulsando os autos, verifica-se claramente que nem o pedido, nem a correção da falta foram providenciados em tempo adequado. Destaque-se que a interessada não junta documentos relativos à correção em sede administrativa alguma.

14. Destaque-se ainda que verificada a ocorrência do fato gerador no caso concreto, plenamente **vinculada é a atividade** da Autoridade Fiscal, que deve, por determinação legal prevista no **artigo 142 Código Tributário Nacional**, proceder ao lançamento, e como se verá mais adiante, proceder também à aplicação da multa:

15. Portanto, uma vez constatada a irregularidade de escrituração contábil na espécie, vinculada é a atividade de autuação ligada ao descumprimento de obrigação acessória, procedida independentemente do alvitre da autoridade autuante.

16. Aponte-se então que se o presente Auto de Infração atende plenamente ao Princípio da **Legalidade**, não há que se falar em onerosidade excessiva da aplicação da penalidade tributária, já que respeitado em todo o andamento da lide à legalidade imposta pelo Código Tributário Nacional – CTN, à Legislação Previdenciária e a toda a Legislação Tributária correlata.

17. Isso porque o Auto de Infração foi lavrado dentro dos liames legais necessários para afastar a nulidade do lançamento, uma vez que atendeu a todos os requisitos previstos na legislação previdenciária, uma vez que tendo incorrido a autuada em infração tipificada no art. 283, inciso II, alínea "a", do Regulamento da Previdência social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, aplica-se à situação em pauta multa nos termos do art. 283, caput, do Regulamento Previdenciário, com a atualização de valor prevista no art. 10, inciso V, da Portaria MPS/GM n.º 119, de 18/04/2006, publicada no Diário Oficial da União de 19/04/2006, vigente à época. Não há, neste diapasão, onerosidade excessiva.

18. Além do que, arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não tem competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF n.º 2, completamente elucidativa acerca de tal questão:

**Súmula CARF n.º 2:**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

19. Deve-se ainda indicar que a apreciação do cabimento da **retroatividade benigna** da multa de ofício aplicada, com base na Medida Provisória - MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, é plenamente **descabida**. Uma apreciação mais cuidadosa da legislação referenciada indica que tal situação seria pertinente apenas no caso de multas variáveis calculadas com base em número de ocorrências ligadas a contribuições não recolhidas ou não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e de Informações à Previdência Social - GFIP. O presente caso envolve multa fixa, não varia com o número de ocorrências, não havendo que se falar em aplicação da pretendida retroatividade legal mais benéfica.

20. E despicando o requerimento de atribuição de **efeito suspensivo** ao recurso administrativo, eis que automaticamente concedido, por força do disposto no inc. III do art. 151 do CTN, bem em atenção ao comando do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72.

21. Dessa forma, afastados todos os argumentos recursais apresentados e totalmente improcedente a recursal não há que se falar em anulação do Auto de Infração, ou em reforma da decisão ora atacada.

#### **Dispositivo**

22. Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima