



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12897.000363/2009-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-011.954 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SMART TECH CONSULTING LTDA - EPP
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e apreciado pela instância a quo.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no CTN, art. 173, I.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 38. INFRAÇÃO. DEIXAR DE EXIBIR FOLHAS DE PAGAMENTO.

Constitui-se infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à matéria preclusa, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento. Apresentou declaração de voto o Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração nº 37.177.797-6, com código de fundamentação legal 38, através do qual a Recorrente foi autuada em 29/06/2009 (e-fls. 3-9).

A ação fiscal iniciou com o Termo de Início de Procedimento Fiscal, de 08/10/2008 (e-fls. 10-11). Após, foram feitas mais três intimações fiscais para apresentações de documentos: Termo de Intimação Fiscal nº 01 de 03/12/2008 (e-fls. 12-13); Termo de Intimação Fiscal nº 02, de 19/01/2009 (e-fls. 14-15); Termo de Notificação Fiscal nº 03, de 19/05/2005 (e-fls. 16-17). A ação se encerrou com o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, em 10/07/2009, com a lavratura de autos de infração (e-fls. 20-21).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (e-fl. 7):

Embora tenha sido devidamente notificada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal- TIPF , datado de 08/10/2008 e posteriormente pelos Termos de Intimação Fiscal-TIF No. 1 de 03/12/2008; No. 2 de 19/01/2009 e No. 3 de 19/05/2009, a empresa não apresentou a esta fiscalização folhas de pagamento de todos os segurados a seu serviço para as competências de janeiro a junho de 2004.

Tal fato constitui infração ao artigo 33, parágrafo segundo da Lei n ° 8.212/91 e suas alterações posteriores combinado com o artigo 232 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, publicado no D.O.U. de 07/05/1999 e suas alterações posteriores.

Mediante análise da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-DIPJ, ano base 2004 constatamos a existência de pagamentos (Remuneração), no período de 01 a 12/2004, a segurados empregados e contribuintes individuais (Administradores) que não foram registradas na contabilidade da empresa (Livro Diário No. 5 reg Jucerja No. 1170/2006 em 28/03/2006 e Razão do ano de 2004).

Com isso, restou configurada a infração prevista no artigo 33, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008 combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99.

A multa foi calculada com base nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e no art. 283, II, j e art. 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com valor reajustado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nº 48/2009, sendo de R\$ 13.291,66.

Cientificada em 30/06/2009, a Recorrente apresentou impugnação em 29/07/2009 (e-fls. 64-88), com as seguintes alegações:

1. O período de janeiro a junho de 2009 se encontra totalmente decaído. Tendo em vista que há apenas obrigatoriedade de se manter acautelados os livros fiscais/guias dos últimos cinco anos e considerando que o lançamento ocorreu em julho de 2009, o período de apuração só poderia compreender julho de 2009 em diante;
2. Os livros e documentos fiscais devem ser conservados pelo sujeito passivo até que ocorra a extinção do crédito tributário por decurso de prazo, de acordo com o art. 37 da Lei 9.430/96;
3. Traz um histórico sobre as contribuições previdenciárias e sua natureza jurídica tributária. Uma vez que há natureza jurídica tributária, deve-se aplicar a regra da decadência. Para as contribuições previdenciárias, o deve-se aplicar o Art. 150, parágrafo 4º do CTN, cujo prazo de cinco anos conta-se da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Traz também um histórico sobre o entendimento dos Tribunais Superiores sobre o prazo de decadência;
4. A empresa apresentou todos os documentos relativos a seus empregados da época, inclusive relativo ao período decadente. As contribuições cobradas, consideradas como inadimplidas, jamais poderiam ter sido recolhidas, porque não eram devidas. O Fisco considerou de forma equivocada estagiários e não funcionários. Os valores que basearam a cobrança não eram remuneração de mão-de-obra, mas sim bolsa-auxílio de estagiários, comprometidos com a empresa conforme os preceitos legais e sem vínculo empregatício;
5. O Fiscal valeu-se de um erro de fato na escrituração contábil da empresa, que constava não somente funcionários, mas também os estagiários, promoveu a mudança em seus enquadramentos e lavrou o Auto de Infração. Menciona que os termos de compromisso de estágio foram disponibilizados à fiscalização;
6. Bastaria que o Fiscal comparasse as GFIP com as folhas de pagamento e livros contábeis, que concluiria facilmente que as remunerações que foram lançadas

nas contas denominadas "salários/mão-de-obra direta" e "salário/mão-de-obra indireta" na contabilidade da empresa e que não tiveram sobre elas as contribuições previdenciárias recolhidas, eram idênticas às previstas nos termos de compromisso de estágio;

7. Os estágios eram remunerados, mas a bolsa-auxílio não integra o salário de contribuição, conforme §9º, i, do Art. 28 da Lei nº 8.212/1991;
8. A Recorrente cometeu um erro de fato de mencionar os estagiários em sua escrituração contábil, mas a fiscalização deve priorizar o princípio da verdade material. O correto seria a retificação dos registros contábeis e não a lavratura de diversos Autos de Infração;
9. Rebate a aplicação da multa gradativa com o decorrer do tempo, indicando que o cálculo foi equivocado, baseado em um dispositivo legal revogado pela MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, que estabeleceu, além de outras providências, a adequação das multas impostas pelo INSS nos mesmos percentuais impostos pela Secretaria da Receita Federal. Entende que a multa aplicada no Auto de Infração ora combatido deve ser anulada por ofensa ao princípio da vinculação;
10. Ao fim, pede o acolhimento da preliminar de decadência. Caso superada, a declaração de Nulidade do Auto de Infração por discrepância entre realidade dos fatos e informações consideradas pelo Fisco. Caso não seja considerada válida a argumentação, requer seja reconhecida a nulidade em razão da desconformidade do ato por ofensa ao princípio da vinculação e que a União adegue o valor do crédito tributário em debate.

A 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, por meio do Acórdão de e-fls. 180-185, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Data do fato gerador: 29/06/2009

Ementa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOCUMENTAÇÃO DEFICIENTE.

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro, ou apresentar de maneira que não atenda as formalidades legais, ou contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores considerados pela fiscalização como bolsa de estágio.

É aplicável a retroatividade benigna somente aos aspectos modificados pela lei nova.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 197-212). É reiterada a preliminar de decadência, afirmando que o período fiscalizado compreende janeiro a junho de 2004 e o lançamento ocorreu em julho de 2009, devendo ser aplicado o art. 150, §4º do CTN, que considera que o direito de lançar e constituir crédito tributário da Fazenda Pública extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Haveria, portanto, uma exceção ao prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Renova suas alegações de que houve um erro de fato na escrituração contábil, que acabou por considerar os valores pagos a título de bolsa-auxílio a estagiários, o que acarretou o lançamento de contribuições previdenciárias e a aplicação da multa in casu. Alega também que a fiscalização deve zelar pela busca da verdade material dos fatos. Como a retificação é plenamente cabível, o correto seria efetivá-la ao invés de lavrar diversos autos de infração. Baseado nestes argumentos, pede a anulação do Auto de Infração.

Em relação à multa, inova em suas alegações, indicando que o dispositivo legal apontado no Auto de Infração é o art. 283, II, a do RPS, que tem em sua redação o valor de R\$ 6.361,73 para multa. O valor de R\$ 13.291,66 foi identificado apenas no relatório fiscal. Por isso, pede que seja considerado o valor previsto no art. 283, II, a.

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

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

### 1. Admissibilidade

Diante da intimação por via postal em 26/03/2013 (e-fl.193), o recurso interposto em 26/04/2013 (e-fl. 197) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Na sequência do exame de admissibilidade, verifica-se, compulsando as razões constantes na impugnação, que algumas matérias trazidas no recurso ora em análise não foram lá veiculadas, consoante exige o inciso III do art. 16 do Decreto 70.235/72.

No sistema brasileiro – seja em âmbito administrativo ou judicial –, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau. Por isso, inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que nem sequer foram discutidos na origem.

Há inovação no recurso quanto ao conteúdo do tópico “Da Gradação da Multa Aplicada”. Na peça recursal, diferentemente da Impugnação apresentada, a Recorrente baseia seu pedido de redução do valor da multa no argumento de que o Auto de Infração menciona o art. 283, II, a do RPS, que tem em sua redação o valor de R\$ 6.361,73. Já a multa efetivamente aplicada é de R\$ 13.291,66, baseada na Portaria Interministerial MPS/MF nº 48/2009, mencionada apenas no relatório fiscal.

Diante da inovação flagrante, deixo de conhecer da matéria acima elencada. Isto posto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário.

### 2. Preliminar de decadência

Consabido que a multa por descumprimento por obrigação acessória, por se operar mediante lançamento de ofício, tem a decadência aferida com base na norma prevista no inc. I do art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inclusive, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

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.

No presente caso, a autuação versa sobre os meses de janeiro a junho de 2004 e a Recorrente foi intimada da notificação de lançamento em julho de 2009. Como o prazo decadencial começa a correr apenas em 01/01/2005, a autoridade fiscal teria até 31/12/2009 para fazer o lançamento a tempo.

Portanto, não se operou a decadência.

### 3. Mérito

No mérito, alega a Recorrente que houve erro de fato na escrituração contábil, que acabou por considerar os valores pagos a título de bolsa-auxílio a estagiários, o que acarretou o lançamento de contribuições previdenciárias e a aplicação da multa in casu. Alega também que a fiscalização deve zelar pela busca da verdade material dos fatos. Como a retificação é plenamente cabível, o correto seria efetivá-la ao invés de lavrar diversos autos de infração. Baseado nestes argumentos, pede a anulação do Auto de Infração.

Primeiramente, importante verificar o fundamento do Auto de Infração lavrado. Conforme indicado no Relatório Fiscal da Infração, a multa originou do fato de a Recorrente não ter apresentado à fiscalização as folhas de pagamento de todos os segurados a seu serviço nas competências de janeiro a junho de 2004. Esses documentos eram fundamentais para verificação das obrigações previdenciárias, vez que foram constatados pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais que não estavam registrados na contabilidade da empresa.

Em sua defesa, a Recorrente informa que estes pagamentos a mais seriam derivados de contratos de estágio e que erroneamente foram lançados na contabilidade, inclusive mencionando que os contratos foram apresentados à fiscalização e colacionando-os aos autos como anexo da Impugnação. No documento “Relação dos Segurados Empregados e Contribuintes Individuais (Empregadores e Autônomos), não Declarados em GFIP, anexo ao Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 3 de 19/05/2009” (e-fls. 18-19), são identificados 36 segurados empregados ou contribuintes individuais, conforme Livro Razão de 2004, nessa situação. No entanto, como anexo de sua Impugnação, a Recorrente traz apenas 10 contratos de estágio (e-fls. 123 a 162), sendo que um deles está sem assinatura das partes.

Assim, verifica-se que era realmente essencial a apresentação das folhas de pagamento, obrigação que a Recorrente não cumpriu, nem mesmo apresentando-as juntamente com sua Impugnação ou em qualquer outro momento do processo. Fica clara, portanto, a infração ao disposto no artigo 33, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008 combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99.

Importante também ressaltar que não há falar em erro de fato, visto que, de qualquer modo, independentemente do motivo alegado, a infração ocorreu e, muito menos

adiantaria a comparação GFIP x FP x LD, sugerida pela Recorrente, visto que não iria diminuir o valor probante da escrituração contábil levada em consideração pela fiscalização.

Além disso, como sabemos, de acordo com art. 136 do CTN, abaixo transcrito, a infração cometida independe da intenção do agente.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Visto que a Recorrente não logra êxito em demonstrar que de fato cumpriu a obrigação acessória, nego provimento ao recurso voluntário.

#### 4. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, exceto quanto à matéria preclusa, para, na parte conhecida, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto**

#### DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênua para destacar que, em relação à infração ao art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212, é irrelevante o prazo decadencial relativo às obrigações principais a que se referem as folhas de pagamento, eis que a multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária sempre se dá com base no art. 173, I, do CTN (Súmula CARF nº 148), sendo cabível o arquivamento dos documentos comprobatórios das obrigações de que trata o inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, por dez anos segundo a redação do art. 32, §11, da Lei nº 8.212, de 1991, vigente ao tempo do procedimento fiscal e a ser interpretado à luz do disposto no parágrafo único do art. 195 do CTN, e até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram, segundo a atual redação do art. 32, § 11, da Lei nº 8.212, de 1991. Destarte, no caso concreto, a infração imputada consubstanciou-se já em 2008, quando da não exibição das folhas

de pagamento das competências 01/2004 a 06/2004 ao término do prazo de cinco dias úteis assinado no Termo de Início de Procedimento Fiscal- TIPF, recepcionado pessoalmente por diretor da autuada em 09/10/2008 (e-fls. 10/11), sendo inequívoca a observância do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN em face do lançamento científico em 30/06/2009 (e-fls. 61).

Isso posto, acompanho o voto da Conselheira Relatora por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro