



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13794.000028/2008-65
Recurso nº 500.905 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.307 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - AI CFL 30
Recorrente RACHEL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 12/11/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 30.

Constitui infração às disposições inscritas no art. 32, I da Lei nº 8212/91 c/c art. 225, I, e §9º do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E PRINCIPAIS. INDEPENDÊNCIA. AUTONOMIA.

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.

Dessarte, nos termos da lei, ainda que não tenha ocorrido a obrigação principal ou esta, mesmo tendo ocorrido, já tenha sido adimplida, tais fatos não são suficientes para afastar a observância e/ou os efeitos das obrigações acessórias correlatas impostas pela legislação tributária.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. PRECLUSÃO.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

O benefício da retroatividade benigna encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN somente é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração em realce. Inexistindo lei nova a cominar penalidade menos gravosa à infração objeto da presente autuação, não há que se falar em retroatividade benigna.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, para, na parte conhecida, lhe negar provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Wilson Antonio de Souza Correa e Arlindo da Costa e Silva.

Ausência momentânea: Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Data da lavratura do Auto de Infração : 12/11/2008.

Data da Ciência do Auto de Infração : 19/11/2008.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lavrado em desfavor do Recorrente, em virtude de a empresa ter deixado de incluir nas suas folhas de pagamento relativas às competências de 01/2004 a 12/2004 segurados contribuintes individuais a seu serviço, rubricas referentes a gozo de férias de segurados empregados e verbas

relacionadas a rescisões de contrato de trabalho, conforme descrito no Relatório Fiscal, a fls. 23/26.

CFL - 30

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 e normas estabelecidas pelo INSS.

A multa foi aplicada em conformidade com a cominação prevista no art. 283, I, 'a' do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048 de 06/05/1999, no valor de R\$ 1.254,89 (um mil duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos), atualizado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 11 de março de 2008, de acordo com o reportado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa, a fl. 27.

Informa a Autoridade Lançadora que, em razão da lavratura do auto de infração DEBCAD nº 35.542.605-6, lavrado em 13/06/2003, sob a capitulação legal do art. 32, IV e parágrafo 6º da Lei 8.212/91, incorreu o infrator na agravante da reincidência genérica, fato que implica na elevação, em duas vezes, da penalidade pecuniária objeto da presente autuação.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 201/211, acompanhada de documentos a fls. 212/911.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ lavrou Decisão Administrativa a fls. 923/928, julgando procedente a autuação e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 02 de junho de 2009, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 931.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 939/959, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que a Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, eis que as contribuições sociais objeto do lançamento deveriam ter sido instituídas mediante Lei Complementar e não por lei ordinária;
- Que a fundamentação legal do Auto de Infração não se mostra compatível com a sistemática constitucional adotada em nosso país, tendo em vista que se baseou em regulamento do INSS e, também, em Lei Ordinária e não em Lei Complementar, como determina a Carta Magna;
- Que cumpriu rigorosamente toda a legislação aplicável à matéria e que demonstrou, via registros contábeis, de acordo com as leis comerciais, que o lucro contábil é maior que o lucro presumido;

- Que a relação de férias, completa e com todos os devidos detalhamentos, conforme legislação vigente no período de 01/2004 a 12/2004 — RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, Art. 225, inciso I § 9º inciso I a V, encontra-se anexa e foi declarada na GFIP e no Livro Caixa, não constituindo qualquer infração.
- Que as contribuições previdenciárias foram recolhidas, conforme GPS anexas;
- Que a relação de rescisão, completa e com todos os devidos detalhamentos, conforme legislação vigente no período de 01/2004 a 12/2004, encontra-se anexa e foi declarada GFIP e no Livro Caixa, não constituindo qualquer infração. As contribuições previdenciárias foram recolhidas, conforme GPS anexas;
- Questiona a aplicação da circunstância agravante da penalidade no cálculo da multa, em face de apelação cível interposta pela empresa autuada;
- Requer a realização de todas as provas permitidas em direito, mormente a pericial;
- Que a multa tem natureza de confisco;
- Requer a incidência da retroatividade benigna para fazer incidir o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, inserido pela MP nº 449/2008;

Ao fim requer a declaração da insubsistência da presente autuação.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 02/06/2009. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 02 de julho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

Pondera o Recorrente que a Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, eis que as contribuições sociais objeto do lançamento deveriam ter sido instituídas mediante Lei Complementar, e não por lei ordinária. Aduz que a fundamentação legal do Auto de Infração não se mostra compatível com a sistemática constitucional adotada em nosso país, tendo em vista que se baseou em regulamento do INSS e, também, em Lei Ordinária e não em Lei Complementar, como determina a Carta Magna.

De outro canto, assevera ainda o Recorrente que a multa tem natureza de confisco.

Compulsando a impugnação ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que as alegações acima postadas inovam o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tais matérias não foram, nem mesmo indiretamente, aventadas pelo impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe, de forma hialina, que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte, a fls. 2/3.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, ou a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do plenário do Poder Judiciário.

Por tais razões, a matéria abordada nos primeiros dois parágrafos deste tópico, não poderão ser conhecidas por este Colegiado.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, deste conhecimento parcialmente.

Passamos então ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumprido, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

2.1. DA CONDUTA INFRACIONAL.

Alega o Recorrente haver cumprido rigorosamente toda a legislação aplicável à matéria e ter demonstrado, via registros contábeis, de acordo com as leis comerciais, que o lucro contábil é maior que o lucro presumido. Sustenta que a relação de férias, completa e com todos os devidos detalhamentos, conforme legislação vigente no período de 01/2004 a 12/2004 (Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, Art. 225, inciso I § 9º inciso I a V), encontra-se anexa e foi declarada na GFIP e no Livro Caixa, não constituindo qualquer infração.

Afirma ainda que a relação de rescisão, completa e com todos os devidos detalhamentos, conforme legislação vigente no período de 01/2004 a 12/2004 - RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, Art. 225, inciso I § 9º inciso I a V -, encontra-se anexa e foi declarada GFIP e no Livro Caixa, não constituindo qualquer infração.

Assevera, por fim, que as contribuições previdenciárias foram recolhidas, conforme GPS anexas;

As alegações acima esposadas não possuem força jurídica apta a desconstituir a imputação ora em debate.

Inicialmente, mostra-se auspicioso salientar que o Lançamento Tributário configura-se como um ato administrativo por excelência, os quais são dotados de presunção de veracidade e legitimidade que, segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro, consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, pág. 191, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191, grifos do original). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar, de forma cabal, a inocorrência dos fatos descritos pelo

agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Consoante o magistério do Mestre Hely Lopes Meirelles, “os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde as exigências de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não podem ficar na dependência da solução de impugnação dos administrados, quanto à legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução”. (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995).

Assim, a presunção de veracidade diz respeito aos aspectos jurídicos do ato administrativo, e, em decorrência desse atributo, presumem-se, até que se prove o contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. No entanto, essa presunção abrange também a veracidade dos fatos contidos no ato, no que se convencionou denominar de “*presunção de veracidade*” dos atos administrativos, e, em decorrência desse atributo, serão presumidos como verdadeiros os fatos alegados pela Administração, recaindo sobre o administrado, em razão da inversão do ônus probante, a carga de desconstituir o lançamento levado a efeito.

Cumprе, ainda, neste comenos destacar que no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

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;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.
(grifos nossos)

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

No plano infraconstitucional, no que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização das contribuições previdenciárias, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o dever jurídico de elaborar folhas de pagamento englobando todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

Outro não é o Direito positivado no art. 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, ao estatuir a obrigação da empresa de preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

I- preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

(...)

§5º A empresa deverá manter à disposição da fiscalização, durante dez anos, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações referidas neste artigo, observados o disposto no § 22 e as normas estabelecidas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

§9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

I- discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;

II- agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, empresário, trabalhador autônomo ou a este equiparado, e demais pessoas físicas;

II- agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

III- destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade;

IV- destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

V - indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

(...)

§14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

(...)

§22 A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária é obrigada a arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Não se mostra demasiado enaltecer que o registro nas folhas de pagamento de todas as rubricas auferidas pelos segurados, sejam elas integrantes ou não do Salário de Contribuição, não se revela como uma faculdade da empresa, mas, sim, uma obrigação tributária a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da nossa Lei Soberana.

Não se deve perder de vista, igualmente, que a omissão nas folhas de pagamento de informação que delas deveria constar, ou nelas inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante constitui-se, em tese, crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Falsidade ideológica

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Não se revela despiciendo ressaltar que a fiel observância das obrigações acessórias independe totalmente de qualquer obrigação principal a ela eventualmente associada.

Avulta como verdadeiro axioma a máxima jurídica que reza ter o acessório o mesmo destino que o principal. Em direito tributário, todavia, esse princípio rudimentar de Direito tem que ser interpretado *cum grano salis*.

Como é cediço, o *nomem juris* de qualquer instituto de direito não é suficiente para lhe determinar o conteúdo e abrangência, atributos esses que só podem emergir da lei. O que se deseja encarecer é que o Documento Legal que rege determinado instituto jurídico detém, nas conformações traçadas pela Carta Maior, a competência legal para dispor acerca do seu alcance e teor.

No caso das obrigações tributárias acessórias, estas estão longe de serem, meramente, dispositivos secundários, subordinados às ou dependentes das obrigações ditas principais, como acredita o Recorrente.

Da análise da legislação mencionada, não carece de elevada mestria a interpretação dos dispositivos legais acima selecionados que aponta para a total independência e autonomia entre as obrigações ditas principais e aquelas denominadas como acessórias. Estas, no dizer cristalino da Lei, decorrem diretamente da legislação tributária, não das obrigações principais, e tem por objeto prestações positivas ou negativas fixadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Nesse contexto, cabe-nos registrar, que são cabíveis de serem estatuídas obrigações acessórias as quais não se encontram vinculadas a nenhuma obrigação principal, fato que põe por terra a tese defendida pelo Recorrente. Exemplo emblemático do que findou de ser dito é o caso das obrigações acessórias previstas no art. 68 da Lei nº 8.212/91, que impõe ao Titular do Cartório de Registro Civil de Pessoas Naturais a obrigação acessória de comunicar ao INSS, até o dia 10 de cada mês, o registro dos óbitos ocorridos no mês imediatamente anterior, devendo da relação constar a filiação, a data e o local de nascimento da pessoa falecida, sob pena de sujeição à penalidade prevista no art. 92 do mesmo Diploma Legal.

Corroborar o entendimento acima esposado as disposições insculpidas no §3º do art. 113 do citado *codex*, o qual reza que, 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, de onde se conclui que a aplicação de Auto de Infração tem natureza objetiva.

Tal compreensão caminha no mesmo compasso das disposições expressas no art. 136 do reverenciado código tributário, o qual declara que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, revelando assim, através de uma outra lente, o caráter objetivo e independente da imputação em realce.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Dessarte, nos termos da lei, ainda que não tenha ocorrido a obrigação principal ou esta, mesmo tendo ocorrido, já tenha sido adimplida, tais fatos não são suficientes para afastar a observância e/ou os efeitos das obrigações acessórias correlatas impostas pela legislação tributária.

No caso vertente, a fiscalização constatou que o Recorrente não informou em folha de pagamento os segurados contribuintes individuais discriminados na tabela 1, a fl. 24, aos quais remunerou em contraprestação a serviços que lhe foram prestados.

Verificou também que a empresa não informou nas folhas de pagamentos as rubricas e os respectivos valores pagos e descontados aos segurados relacionados na tabela 2 a fl. 25, em função do gozo das férias, limitando-se, tão somente, a citar, no documento obrigatório em apreço, que determinado segurado estaria em gozo de férias pelo período ali informado, mas sem os devidos detalhamentos.

Apurou, ainda, a fiscalização que o sujeito passivo não informou em folha de pagamento os segurados e as respectivas rubricas e valores, pagos e descontados, em virtude da ocorrência de rescisão de contrato de trabalho, conforme rol exposto na tabela 3, a fl. 25.

Os fatos jurídicos anunciados nos parágrafos antecedentes consubstanciam-se, com efeito, fatos geradores de contribuições previdenciárias, impondo-se, por tal razão, que estes tenham que ser registrados, mensalmente, nas correspondentes folhas de pagamento, em conformidade com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, em atenção à obrigação acessória prevista no inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

A conduta omissiva assim perpetrada pelo Recorrente configura-se infração às disposições inscritas no art. 32, I da Lei nº 8212/91, punível com a multa no valor básico de R\$ 1.254,89 (um mil duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos), nos termos do art. 283, I, 'a' do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, com valores atualizados pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 11 de março de 2008, conforme previsão contida nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91, no art. 373 do RPS.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Dessarte, diante das omissões verificadas nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, foi lavrado o presente Auto de Infração, o qual, saliente-se, independe da investigação do elemento subjetivo da conduta infracional, eis que a sua imputação tem natureza objetiva.

Outrossim, a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, sendo esta de natureza eminentemente objetiva, independe do cumprimento ou não de qualquer obrigação principal eventualmente a ela associada, sendo, por conseguinte, irrelevante, que o obrigado tenha procedido corretamente ao recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes.

Nas oportunidades que teve de se manifestar nos autos do processo, o Recorrente ficou-se inerte, não produzindo as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica. Limitou-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores da presente autuação, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário. Optou, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária, não logrando dessarte o Recorrente produzir meios de prova hábeis a desconstituir o lançamento que ora se opera.

Diga-se por relevante que o Recorrente, muito embora alegue que não havido infração à legislação previdenciária, deixa claro que as informações referentes aos valores pagos a título de férias e de rescisão do contrato de trabalho não foram incluídas nas folhas de pagamento, mas tão somente, nas GFIP e nos Livros Caixa, corroborando os motivos que ensejaram a lavratura do presente Auto de Infração.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

2.2. DAS CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES

O Recorrente questiona a aplicação da circunstância agravante da penalidade no cálculo da multa, em face de apelação cível por ele interposta. Alega que “*Não tendo reconhecido a respectiva compensação, foi gerado um auto de infração representado pela NFLD nº 35.542.602-1, que posteriormente foi objeto de execução fiscal nº 2003.51.05.001822-9, que se encontra devidamente garantida por depósito judicial, onde em vias de uma ação ordinária estamos contestando a respectiva autuação, tendo em vista que sua origem foi o fato do não reconhecimento da compensação a que a Recorrente tem direito conforme demonstrado na sentença proferida no processo nº 2000.51.05.000344-4*”.

Razão não lhe assiste.

Em primeiro lugar, a reincidência decorreu não do lançamento tributário efetuado mediante a NFLD nº 35.542.602-1, a qual, posteriormente, foi objeto de execução fiscal nº 2003.51.05.001822-9, mas, sim, em razão da lavratura do Auto de Infração DEBCAD 35.542.605-6, lavrado em 13/06/2003, pela entrega de GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores, sob a capitulação legal do artigo 32, IV e parágrafo 6º. da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 225, IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Em segundo lugar, diga-se, que consulta ao *site* do Tribunal Regional Federal da 2ª Região revelou ter o Recorrente desistido do recurso em face da sentença que julgou improcedente o seu pedido, conforme dessaí de cópia da Decisão que se vos segue:

RELATOR	:	DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO BARATA
APELANTE	:	RAQUEL INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA
ADVOGADO	:	LEANDRO JOSE TEIXEIRA SIMAO E OUTROS
APELADO	:	INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS
PROCURADOR	:	CICERO SALLES GOMES
ORIGEM	:	VARA ÚNICA DE NOVA FRIBURGO (200351050017675)

DECISÃO

Vistos etc...

Trata-se de apelação interposta por RAQUEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA em face do INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS objetivando a reforma da sentença (fls. 152/156) que julgou improcedente o pedido e condenou a autora nos honorários advocatícios arbitrados em 5% (cinco por cento) sobre o valor da causa.

O recorrente requer, às fls. 187/188, a desistência do recurso.

Isto posto, HOMOLOGO, para que produza seus jurídicos e legais efeitos, a desistência do recurso, ficando mantida a sentença de primeiro grau.

Transitada em julgado, dê-se baixa na distribuição neste tribunal e remetam-se os autos à vara de origem.

Rio de Janeiro, 18 de janeiro de 2010.

PAULO FREITAS BARATA
Relator

Não possuí, por certo, o Recorrente qualquer instrumento jurisdicional que obste a incidência da circunstância agravante que lhe foi aplicada nos estritos limites impostos pelo art. 292, IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Regulamento da Previdência Social

Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:

(...)

V- incorrido em reincidência.

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

(...)

IV- a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso;

2.3. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Requer o Recorrente a incidência da retroatividade benigna para fazer incidir o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, inserido pela MP nº 449/2008.

Tal pedido é totalmente improcedente.

O benefício da retroatividade benigna encartado na alínea ‘c’ do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado sempre que uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração em realce.

Ocorre que MP nº 449/2008 não promoveu qualquer alteração na cominação da penalidade prevista na Lei nº 8.212/91 para a infração objeto do presente Auto de Infração, mas, tão somente, para as infrações decorrentes da não entrega ou da entrega com informações incorretas ou omissas da GFIP, não havendo, portanto, que se falar em retroatividade benigna.

2.4. DA PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL

Requer a realização de todas as provas permitidas em direito, mormente a pericial.

Tal pedido não pode ser atendido.

A legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o foro apropriado para a contradita aos termos do lançamento concentra-se na fase processual da impugnação, cujo oferecimento instaura a fase litigiosa do procedimento.

No âmbito do Ministério da Previdência Social a disciplina do rito processual em tela, à época da lavratura da NFLD em estudo, restou a cargo da Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2004, cujo art. 9º assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2004.

Art. 9 A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (grifos nossos)

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (grifos nossos)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*

§2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifos nossos)

§3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.

§4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contrarrazões, se houver recurso.

§5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. (grifos nossos)

§7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

Registre-se, a título de mera reflexão, se que os preceptivos encartados na norma de regência aqui enunciada não se contrapõem às normas estampadas no Decreto nº 70.235/72, que hoje rege o Processo Administrativo Fiscal nas ordens do Ministério da Fazenda, antes, sendo, destas, espelho.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

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. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela produção de provas documentais e/ou periciais no processo administrativo, mas, sim, produzi-las.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Tem o Recorrente, por disposição legal, que produzir as provas de seu direito, de forma concentrada, já em sede de impugnação, colacionadas juntamente na peça de defesa, sob pena de preclusão.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que a decisão de primeira instância não demanda, alfim, qualquer reparo.

3. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva