



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13888.001824/2007-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-006.446 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de julho de 2021
Recorrente PROTECARDIO CLINICA DE HEMODINÂMICA DIAGNOSTICO E TRATAMENTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 28/03/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - MULTA

O descumprimento do previsto no §2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91 c/c artigos 232 e 233, do Regulamento da Previdência Social - RPS, enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mônica Renata Mello Ferreira Stoll e Diogo Cristian Denny.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Relatório

Auto de infração

Trata-se de auto de infração (DEBCAD nº 37.071.086-0), lavrado, contra a empresa em epígrafe, consolidado em 28/03/2007, em razão de haver infringido o dispositivo previsto no parágrafo 2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Tal autuação gerou lançamento no valor de R\$11.569,42 (onze mil, quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e dois centavos), além dos juros e multa devidos.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

A autuada apresentou defesa tempestiva, às fls.21/26, alegando em preliminares a perda da impugnada de constituir o crédito do período de janeiro de 1997 a janeiro de 2002, amparado na decadência quinquenal.

No mérito afirma que não houve por parte da impugnante qualquer recusa ou sonegação de documentos ou informação com o intuito de dificultar ou embaraçar a fiscalização, portanto, possível a anulação do débito diante dos documentos, que comprovam as alegações de defesa e por consequência afastam a imposição da multa ora impugnada.

Aduz ainda que os documentos ora apresentados, em especial os balanços contábeis, comprovam que a contabilidade da empresa encontra-se regular, não procedendo a aferição da mão de obra utilizada na prestação de serviços que deu origem à NFLD de nº 37.071.089-4

Ante o exposto, requer a desconstituição da autuação tornando-a insubsistente, declarando-se inexigível o presente débito.

A impugnação foi apreciada na 7ª Turma da DRJ/BSA que, por unanimidade, em 24/01/2008, no acórdão 03-23.897, às e-fls. 181 a 187, julgou a impugnação apresentada pelo improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 190 a 195 alegando, em síntese, que:

- a autuação se baseou no fato da empresa impugnante, quando do procedimento fiscal, não ter apresentado os livros contábeis relativos ao período fiscalizado, ou seja de janeiro/1997 a setembro/2006;
- Após a Constituição Federal de 1988, passou-se a entender que o prazo seria quinquenal, enquanto a Lei 8.212/91 o prazo passou a ser o decenal, o que pacificamente não é aceito pela jurisprudência;
- tanto o STF como o STJ, já declararam inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, delimitando prazo de cinco anos para o INSS cobrar contribuições previdenciárias, sob a tese de que as normas gerais do sistema tributário são estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, e não podem ser criadas por lei ordinária - o que inclui os temas da prescrição e decadência;

- No mérito, a recorrente reforça sua tese de defesa esclarecendo que não houve qualquer recusa ou sonegação de documentos ou informações com o intuito de dificultar ou embaraçar a fiscalização;
- A fiscalização insurgiu em erro quando concluiu que a recorrente pretendeu omitir documentos e essa conclusão não pode prosperar, visto que fundamentada apenas em suposições, desprezando a real situação da empresa, motivo pelo qual ficou a conclusão da fiscalização comprometida irremediavelmente;
- não restou configurada nos autos da infração a situação fática descrita no artigo 33, parágrafo 2º da Lei 8.212/91, vez que não ficou comprovada a alegada sonegação de documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 27/02/2008, e-fls. 189, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 25/03/2008, e-fls. 190, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata-se de auto de infração (DEBCAD nº 37.071.086-0), lavrado, contra a empresa em epígrafe, consolidado em 28/03/2007, em razão de haver infringido o dispositivo previsto no parágrafo 2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Preliminar – decadência

O artigo 146,III, 'b' da CRFB/88 é taxativo ao estabelecer que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, sobretudo quanto a obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência:

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;

Desta forma, o prazo decadencial previsto no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que tem status de lei ordinária, jamais teria o condão de tratar sobre a matéria, reservada à lei complementar, visto que flagrantemente inconstitucional. Logo, as contribuições previdenciárias sujeitam-se ao prazo decadencial quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

Como bem explicitado pelo Conselheiro Relator no Acórdão nº 2401-00.566:

(...)

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, in casu, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de quorum qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia material, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

(...)

Corroborando com o entendimento e com o objetivo de pacificar o tema, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, cuja redação transcreve-se:

“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”.

Assim, restou consignada a inconstitucionalidade do prazo decadencial de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, sujeitando-se à regra geral decadencial tributária prevista nos artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional.

Assim, o prazo decadencial quinquenal para fins de lançamento de obrigações acessórias é aquele insculpido no artigo 173, I do CTN, conforme Súmula CARF nº 48:

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.

Contudo, o caso não se trata de decadência. Isto pois, o descumprimento do previsto no §2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91 c/c artigos 232 e 233, do Regulamento da Previdência Social - RPS, enseja a aplicação de multa prevista na legislação, multa esta cujo fato gerador é instantâneo, ou seja, se concretiza em um único ato (não exibição de documentos), consubstanciado em 28/03/2007, portanto não abarcado pela decadência. Ainda, a multa foi aplicada apenas uma vez no patamar mínimo previsto na legislação.

Obviamente que o contribuinte não tem o dever de guarda dos documentos de eventos prescritos ou decadentes, conforme o artigo 1.194 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil) que determina que *“O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados”*.

Logo, pelo exposto, afasto a decadência.

Quanto ao mérito o contribuinte não formula argumentos novos, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da DRJ, conforme artigo 57, §3º do RICARF:

A empresa, ao deixar de exibir os documentos e livros indispensáveis à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias previstas no Regulamento da Previdência Social, relacionados no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, infringiu o disposto nos parágrafos 2º e 3º do artigo 33, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, sujeitando o infrator à sanção estabelecida na alínea "j", do inciso II, do artigo 283, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, respectivamente, *in verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

(...)

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

(...)

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil, trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...)

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

E ainda, a Lei 8.212/91 assim dispõe:

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 cruzeiros nesta Lei serão reajustados, a partir de abril de 1991, à exceção do disposto nos arts. 20, 21, 28, § 5º e 29, nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, neste período

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, assim reza:

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Como acima mencionado, a aplicação da multa decorre da constatação de descumprimento de obrigação acessória, previamente estipulada em lei. Constatando a infração, ao auditor, por exercer atividade plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, não assiste alternativa a não ser efetuar a autuação, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato, em obediência ao art. 142 do CTN.

Dessa forma, verifica-se que o Auto de Infração - AI em epígrafe encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido emitido de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no "caput" do art. 33 da Lei n.º 8.212/91.

O teor da infração em questão é a falta de apresentação dos livros contábeis Diário e Caixa do período compreendido entre as competências 01/97 a 12/06. E embora a impugnante junte aos autos os documentos de fls. 81 a 164, para comprovar a correção da falta, solicitando assim a desconstituição do débito, da análise dos referidos documentos constata-se que se trata de documentos intitulados termos de abertura e termos de encerramento dos livros diários de n.º 01 a 10, mas sem qualquer especificação quanto ao período de referência.

Entretanto vale frisar que os livros contábeis estão sujeitos a formalidades legais. O Diário por ser livro obrigatório para a contabilidade deve ser exibido obedecendo as 

formalidade legais extrínsecas e intrínsecas. O que não ocorreu no presente caso, em que a empresa apresenta apenas os termos de abertura e encerramento de livros ditos Diário. E não se manifesta acerca do livro Caixa.

Ressalte-se por oportuno que a organização da documentação fiscal e contábil é responsabilidade do contribuinte, devendo ficar por dez anos à disposição do fisco, conforme disposto no art. 32, § 11, da Lei nº 8.212/91 e art. 225 § 5º do Regulamento da Previdência Social - RPS/99, abaixo transcritos, *in verbis*:

Lei nº 8.212/91.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(.....)

§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

RPS- Decreto nº 3.048/99

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(.....).

§5ª 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 (grifei)

Verifica-se, pela análise da defesa da autuada, que esta, embora não tenha feito expressamente pedido de relevação da multa, o faz para desconstituição do débito. Assim, recebe-se tal alegação como pedido de relevação da multa, haja vista que, em face do princípio da informalidade, não se deve exigir precisão técnica nas petições, porquanto, no processo administrativo, é dispensada a representação por intermédio de advogado

O art. 291, §1º, do Regulamento de Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, prevê a possibilidade de relevação da multa, condicionada à presença cumulativa dos seguintes requisitos: *“formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.*

Considerando que o contribuinte não comprovou a correção da falta, não faz jus a relevação da multa.

Ante o exposto na análise do processo e considerando que não ficou constatado haver nenhum vício sanável ou insanável na emissão do auto em referência, VOTO no sentido de julgar PROCEDENTE a presente autuação com manutenção da multa aplicada.

Ressalta-se que os conselheiros Diogo Cristian Denny e Monica Renata Mello Ferreira Stoll votaram pelas conclusões, considerando a infração objeto do lançamento, a decadência deve ser contada a partir da ocorrência do ato infracional, qual seja, a não

apresentação dos documentos, devendo ser rejeitada a preliminar. A despeito disso, não cabe exigir que o contribuinte tenha guarda de documentos referentes a fatos geradores já decaídos, razão pela qual a fiscalização não poderia ter exigido documentos referentes até a competência 11/2001, à luz do art. 173 do CTN. De todo modo, mantém-se o lançamento por terem sido exigidos documentos referentes a competências posteriores - portanto não decaídas -, e tendo em vista que a multa foi lançada em seu valor mínimo.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni