



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.000090/2010-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.014 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de julho de 2023
Recorrente TRANSPORTES CENTO E DEZ LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR LIVROS COM OMISSÃO DE INFORMAÇÃO VERDADEIRA

A exibição de livros com a omissão de várias e importantes despesas incorridas dá ensejo à exigência da multa prevista no artigo 283, II, j, do Decreto nº 3.048/99 (RPS).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA. VALOR FIXO. ATUALIZAÇÃO. ATO ADMINISTRATIVO. PREVISÃO LEGAL.

A multa prevista no artigo 283, II, j, do Decreto nº 3.048/99 (RPS) pode ter seu valor atualizado por ato administrativo, em razão de expressa previsão legal.

MULTA. VALOR FIXO. ATUALIZAÇÃO. ATO ADMINISTRATIVO. VIGÊNCIA.

O lançamento tributário realizado para exigir a multa prevista no artigo 283, II, j, do Decreto nº 3.048/99 (RPS) deve seguir, na atualização do seu valor, o ato administrativo em vigor na época dos fatos que configuraram a infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que o valor da multa exigida seja reduzido para que não ultrapasse a atualização prevista no ato normativo em vigor em dezembro de 2008.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose

Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

TRANSPORTES CENTO E DEZ LTDA ME, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão n.º 07-30.635 (fls. 89), pela DRJ Florianópolis, interpôs recurso voluntário (fls. 101) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, requerendo a reforma daquela decisão.

O processo trata de exigência de multa em razão de o contribuinte ter apresentado os livros contábeis obrigatórios Diário e Razão dos exercícios fiscais de 2005 até 2008 contendo omissões e informações diversas da realidade. Ao lançamento tributário, foi associado o Debcad n.º 37.240.297-6, com valor total de R\$ 14.107,77, conforme o auto de infração de fls. 2.

O presente lançamento tributário decorre do fato de o contribuinte ter sido excluído do Simples Federal a partir de janeiro de 2005 e ter sido excluído do Simples Nacional a partir de julho de 2007. As exclusões foram formalizadas no processo n.º 13982.001060/2009-21, cujo recurso voluntário foi julgado nesta mesma sessão. A mesma auditoria fiscal também deu ensejo a mais quatro lançamentos tributários, formalizados respectivamente nos processos de n.ºs 13982.000091/2010-07, 13982.000092/2010-43, 13982.000101/2010-04 e 13982.000102/2010-41, cujos recursos voluntários também serão julgados nesta mesma sessão.

A acusação fiscal está assim assentada no Relatório de fls. 51:

1. Nos exercício fiscal de 2008 a empresa autuada deixou de registrar nos livros contábeis Caixa, Diário e Razão o pagamento de IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) de diversos veículos recebidos em comodato da empresa Transportadora MZ de Pinhalzinho Ltda, no valor total de RS 14.358,45.

A identificação da placa dos veículos, os valores pagos e não registrados e a data dos respectivos pagamentos constam do ANEXO I, as folhas 08, integrante da autuação.

Os valores pagos e não registrados foram obtidos junto a Gerencia Regional da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, através do Ofício n.º 579/2009, as folhas 09.

Os valores pagos e não registrados constam do 'Histórico de Cobrança' fornecido pela Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, conforma folhas 10 a 40.

2. No exercício fiscal de 2008 a empresa autuada deixou de registrar nos livros contábeis Caixa, Diário e Razão o pagamento da taxa de Licenciamento de diversos veículos recebidos em comodato da empresa Transportadora MZ de Pinhalzinho Ltda, no valor total de RS 318,50.

A identificação da placa dos veículos, os valores pagos e não registrados e a data dos respectivos pagamentos constam do ANEXO II, as folhas 41, integrante da autuação.

Os valores pagos e não registrados foram obtidos junto a Gerência Regional da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, através do Ofício n.º 579/2009, as folhas 09.

Os valores pagos e não registrados constam do 'Histórico de Cobrança' fornecido pela Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, conforma folhas 10 a 40.

[...]

3. No exercício fiscal de 2008 a empresa autuada deixou de registrar nos livros contábeis Caixa, Diário e Razão o pagamento do seguro obrigatório de diversos veículos recebidos em comodato da empresa Transportadora MZ de Pinhalzinho Ltda, no valor total de R\$ 659,05.

A identificação da placa dos veículos, os valores pagos e não registrados e a data dos respectivos pagamentos constam do ANEXO III, as folhas 42, integrante da autuação.

Os valores pagos e não registrados foram obtidos junto a Gerência Regional da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, através do Ofício nº 579/2009, as folhas 09.

Os valores pagos e não registrados constam do "Histórico de Cobrança" fornecido pela Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, conforma folhas 40;

4. Nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 a empresa autuada, mesmo apresentando receitas com fretes não apresentou em sua contabilidade o registro de pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA;

5. Nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 a empresa autuada não registrou em sua contabilidade despesas de combustível mesmo tendo contabilizado naquele ano uma receita com fretes, respectivamente de 405.706,95, 578.070,17 e 52.227,12;

6. Nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 a empresa autuada não registrou em sua contabilidade despesas com pneus, mesmo tendo contabilizado naqueles anos receita com fretes, respectivamente de 405.706,95, 578.070,17 e 52.227,12;

7. No exercício de 2007 a empresa contabilizou receitas com fretes somente até o mês de abril (folhas 43) apensar de continuar com os custos de salários dos motoristas e pedágio, dentre outros.

A empresa autuada apresentou a impugnação de fls. 55, a qual foi julgada improcedente por meio do acórdão ora recorrido (fls. 89), pelo qual foi mantida a exigência tributária.

O contribuinte apresentou, em seguida, o recurso voluntário de fls. 101, trazendo os argumentos assim sintetizados:

- i) não realizou o pagamento das despesas com IPVA, licenciamento e seguro obrigatório dos caminhões que utilizava em comodato em razão de cláusula contratual e em razão de dispositivo legal estadual;
- ii) a fiscalização presumiu a existência de despesas com combustíveis, lubrificantes e pneus, sem um fundamento sólido;
- iii) o fato de não ter contabilizado tais despesas não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco;
- iv) o inciso IX do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, aplicado pela fiscalização, é inconstitucional;
- v) o artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 não poderia ter sido aplicado de forma retroativa para excluí-lo do Simples desde 2005;
- vi) o valor exigido está acima do que seria legítimo, pois considerou indevidamente as divergências quanto à remuneração dos empregados;

vii) o valor previsto no RPS para a presente multa é R\$ 6.361,73, mas foi majorado indevidamente com fundamento em ato administrativo;

viii) ainda que fosse possível aplicar um ato administrativo para corrigir a multa, o ato administrativo aplicado não estava vigente na época dos fatos, o que afasta a sua aplicação.

Os argumentos de defesa do recorrente serão apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

A empresa autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 07/07/2013 (fls. 100) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 02/08/2013 (fls. 101). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Embora a matéria em julgamento seja da competência originária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, conforme o artigo 3º do seu Regimento Interno¹, essa competência foi temporariamente estendida a esta 1ª Seção de Julgamento por meio do artigo 2º da Portaria CARF/ME nº 1.339/2021², pelo que passo a conhecer do recurso voluntário.

O recorrente combate o lançamento tributário com os seguintes argumentos.

1 Documentos fiscais - regularidade

O recorrente inicia o seu recurso afirmando que o motivo do lançamento tributário não se sustentaria, pois todos os documentos que foram solicitados pela Autoridade Fiscal no ato do procedimento de fiscalização teriam sido devidamente apresentados, não existindo qualquer irregularidade nos dados apresentados, qualquer atraso ou elemento que padeça de inidoneidade a situação contábil realizada pela empresa.

Verifico que a fiscalização, ao contrário do afirmado no recurso, comprovou que a empresa deixou de contabilizar várias e importantes despesas durante os anos alcançados pela auditoria, todas associadas aos seus caminhões: IPVA, licenciamento, seguro obrigatório, combustíveis, pneus e lubrificantes. No presente processo, o recorrente afirma que não incorreu em tais despesas e afirma que a fiscalização não provou que elas existiram.

Saliente-se que o presente processo está sendo julgado em conjunto com o processo relativo à exclusão do contribuinte do Simples (13982.001060/2009-21). O mesmo fundamento fático do presente lançamento tributário deu ensejo à exclusão do contribuinte do Simples Nacional e já foi apreciado nesta assentada. Assim, trarei apenas uma síntese daquele debate.

¹ Art. 3º À 2ª (segunda) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

[...]

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; e

V - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

² Art. 2º Fica estendida, temporariamente, à 1ª Sejul, a competência para julgar recursos relativos a processos de exigência de crédito tributário decorrente da exclusão de empresas do Simples e Simples Nacional, independentemente da natureza do tributo exigido.

O recorrente afirma que não realizou o pagamento das despesas com IPVA, licenciamento e seguro obrigatório dos caminhões que utilizava em comodato em razão de cláusula contratual e em razão de dispositivo legal estadual (Lei nº 7.543/1988 do Estado de Santa Catarina).

Compulsando os contratos de comodato referidos pelo recorrente, verifiquei que a cláusula contratual referida pelo recorrente, a qual lhe isentaria de responsabilidade sobre o IPVA, o licenciamento e o seguro obrigatório simplesmente não existe.

Adicionalmente, consultando a referida Lei nº 7.543/1988 do Estado de Santa Catarina, verifico que o recorrente omitiu o §2º do referido artigo 3º, que lhe atribui responsabilidade legal sobre o IPVA, na qualidade de comodatário e tendo a posse incondicional dos veículos.

Adicionalmente, é inverossímil a afirmação do recorrente de que a empresa Transportadora MZ de Pinhalzinho Ltda, além de ter-lhe cedido gratuitamente todos os apontados caminhões, ainda assumiria os ônus do seu IPVA, do licenciamento e do seguro obrigatório. Tal afirmação, para ser crível, carece de evidências concretas, o que não ocorre na espécie, restando apenas a retórica do recorrente.

No que diz respeito às despesas com combustíveis, lubrificantes e pneus, o recorrente afirma que a fiscalização presumiu a existência de tais despesas sem um fundamento sólido e acrescenta que o fato de não ter contabilizado tais despesas não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco em razão de a tributação ser realizada na sistemática do Simples.

Entendo que é lícita a presunção de que uma empresa de transportes ativa e lucrativa tenha alguma despesa com pneus, combustíveis e lubrificantes. A ausência absoluta de tais despesas durante três anos seguidos é um fato extraordinário, carecendo de um mínimo de justificativa. O recorrente não traz essa justificativa, limitando-se a lançar dúvidas sobre a presunção da fiscalização, mas de forma insuficiente.

Diante desse quadro fático, entendo que estão caracterizadas as irregularidades dos Livros Diário e Razão do contribuinte, conforme apontou a fiscalização.

2 Valor da multa – fato gerador

O recorrente reclama do valor exigido no presente lançamento tributário, afirmando que este está acima do que seria legítimo, conforme o seguinte excerto (fls. 108):

Observamos ausência de proporcionalidade e razoabilidade nos lançamentos realizados nos processos administrativos, inclusive no que ora é objeto de Recurso Voluntário, eis que mesmo que permaneça o valor indicado pela Autoridade Fiscal em relação ao sócio-administrador, a multa deve ser fixada considerando somente a infração em relação ao mesmo, mas jamais em relação a todas as informações prestadas pelo contribuinte, até porque não foi apontado nos processos administrativos qualquer divergência quanto à remuneração dos empregados.

A presente exigência está sendo realizada nos termos do artigo 283, II, j, combinado com o artigo 373, ambos do Decreto nº 3.048/99 (RPS), *verbis*:

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:

[...]

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;

[...]

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.

A leitura desses dispositivos deixa claro que a infração em tela está configurada pelo fato de o contribuinte ter deixado de contabilizar despesas incorridas, não havendo qualquer congruência entre essa exigência e a aferição indireta da remuneração do seu administrador, aventada no recurso.

Assim, o presente argumento deve ser afastado.

3 Valor da multa – fundamento da atualização

O recorrente afirma que o valor previsto no RPS para a presente multa é R\$ 6.361,73, mas teria sido majorado para R\$ 14.107,77 com fundamento na Portaria Interministerial MPS/MF nº 350/2009. Em seguida, reclama que essa majoração não poderia ter ocorrido em razão dos motivos a seguir transcritos (fls. 108):

- a) Primeiramente pelo fato de que Portaria não possuir força de lei para alterar obrigação patrimonial inserida no Decreto 3.048/1999, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade e uma vez atingindo o patrimônio do contribuinte, tal princípio, somado ao da razoabilidade e proporcionalidade deverá ser observado com o máximo rigor.
- b) Em segundo lugar, pelo fato de ser posterior aos fatos geradores da obrigação. Se a exclusão do SIMPLES ocorreu em 10 de dezembro de 2009 e a Notificação se refere a períodos de apuração de janeiro de 2005 a dezembro de 2008, tendo iniciado o procedimento fiscal em 17 de agosto de 2009, a penalidade deve observar a legislação vigente na época dos fatos, senão a mais benéfica de acordo com disposto no art. 106 do CTN.
- c) Observamos finalmente, pela redação do Artigo 8o, que os novos valores somente serão aplicados a partir de janeiro de 2010 e quanto a tal ponto calou o julgamento proferido ao feito, causando profundo e injustificado prejuízo à ora Recorrente.

A atualização do valor da multa está assim fundamentada no Relatório Fiscal (fls. 53):

RELATÓRIO FISCAL DA MULTA APLICADA

1. Valor básico: R\$1.410,79;

2. De conformidade com os Arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com o Art. 283, Inciso II, alínea "j" e Art. 373 do Regulamento da

Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, com os novos valores definidos no Inciso V do Art. 8º da Portaria Interministerial MPS/MF n.º 350, de 30/12/2009, o valor da multa para esta infração será a partir de 10 (dez) vezes o valor básico;

3. Diante da ausência de circunstâncias agravantes o valor da multa ficou estabelecido pelo seu valor mínimo em R\$ 14.107,77 (catorze mil cento e sete reais e setenta e sete centavos).

Os referidos artigos 283 e 373 do RPS possuem a seguinte redação:

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:

[...]

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;

[...]

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.

O referido artigo 8º da Portaria Interministerial MPS/MF n.º 350/2009 possui a seguinte redação:

Art. 8º A partir de 1º de janeiro de 2010:

[...]

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.410,79 (um mil quatrocentos e dez reais e setenta e nove centavos) a R\$ 141.077,93 (cento e quarenta e um mil setenta e sete reais e noventa e três centavos);

VI - o valor da multa indicada no inciso II do art. 283 do RPS é de R\$ 14.107,77 (quatorze mil cento e sete reais e setenta e sete centavos);

Verifico que a fiscalização realizou a presente exigência tributária com fundamento legal nos artigos 283 e 373 do RPS, que possui matriz legal na Lei n.º 8.212/1991. Todavia, o valor exigido foi determinado conforme o artigo 8º da Portaria Interministerial MPS/MF n.º 350/2009. Entendo que essa portaria não poderia ter sido utilizada na presente exação, pois os seus fatos geradores ocorreram entre os anos 2005 e 2009 e o próprio dispositivo normativo determina que o seu efeito inicie apenas a partir de 2010.

Com isso, há que se concluir que a fiscalização utilizou a Portaria Interministerial MPS/MF nº 350/2009 de forma retroativa, o que é defeso no presente caso, em função dos artigos 105, 106 e 144 do CTN, *verbis*:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

[...]

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Entendo que é possível a atualização do valor da multa em tela por meio de uma portaria, uma vez que esta é determinada na lei em valor fixo, em moeda corrente, e o referido artigo 373 determina que ela seja reajustada “nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social”, os quais são reajustados por ato administrativo. Contudo, para isso, deve-se utilizar o ato administrativo vigente na época dos fatos.

Portanto, entendo que o valor da multa exigida deve ser reduzido para que não ultrapasse a atualização prevista no ato normativo em vigor na época dos fatos. Tal entendimento já foi adotado no âmbito deste CAREF, por maioria de votos, no Acórdão nº 2403-002.663, de 12/08/2014, o qual adotou a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

[...]

ATUALIZAÇÃO DA MULTA. OBEDIÊNCIA AO ATO NORMATIVO EM VIGOR À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

A atualização dos valores da multa deve obedecer o momento da ocorrência do fato gerador, sendo aplicável tão somente o ato normativo em vigor, nos termos do art. 144 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Considerando que a infração se repetiu entre os anos 2005 e 2008 e considerando que a multa está sendo exigida uma única vez, o ato normativo a ser aplicado para corrigir o seu valor é aquele vigente em 2008, no momento em que a infração deixou de ser praticada.

4 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para que o valor da multa exigida seja reduzido para que não ultrapasse a atualização prevista no ato normativo em vigor em dezembro de 2008.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque