



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.726376/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.412 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2023
Recorrente IBE BUSINESS EDUCATION DE SAO PAULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos 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, constitui infração à legislação previdenciária.

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as contribuições por ela devidas e as descontadas, e os totais recolhidos, constitui infração à legislação previdenciária.

A apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações incorretas ou com omissões configura infração à legislação previdenciária, cabendo a aplicação da penalidade correspondente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

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.

BOA-FÉ DO SUJEITO PASSIVO.

Para fins tributários, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou responsável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Redatora ad hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (Suplente Convocado), Gleison Pimenta Sousa, Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente Convocado), Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. XXX e segs.) interposto nos autos do processo n.º 15504.726376/2011-13, em face do Acórdão n.º 06-46.698 (fls. 162 e seguintes), julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), em sessão realizada em 22 de abril de 2014, no qual os membros daquele colegiado entenderam, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido, de acordo com os fundamentos de e-fls. 561 e segs., cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos 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, constitui infração à legislação previdenciária.

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as contribuições por ela devidas e as descontadas, e os totais recolhidos, constitui infração à legislação previdenciária.

A apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações incorretas ou com omissões configura infração à legislação previdenciária, cabendo a aplicação da penalidade correspondente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

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.

BOA-FÉ DO SUJEITO PASSIVO.

Para fins tributários, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou responsável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal e Impugnação

Esclareço, de início, que os presentes autos trata-se de Processo Administrativo lavrado em decorrência de três Autos de Infração (DEBCAD n.º 51.007.069-8, 51.007.070-1 e 51.007.071-0) por descumprimento de obrigações acessórias, sendo objeto deste recurso tão somente os DEBCAD n.º 51.007.070-1 e 51.007.071-0.

Os presentes autos relacionam-se à própria Autuação Principal, impugnada nos autos dos processos administrativos n.ºs. 15504.726371/2011-82 (Contribuições Previdenciárias) e 15504.726375/2011-61 (Contribuições devidas a Outras Entidades/Terceiros).

O lançamento e sua impugnação foram bem reportados pela primeira instância, pelo que passo a adotar o relatório daquele julgado, observado o esclarecimento acima.

“DA AUTUAÇÃO

São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra o contribuinte retro identificado:

- *AI DEBCAD n.º 50.007.071-0, com código de fundamento legal (CFL) 30, e multa no valor originário de valor de R\$ 1.524,43 (um mil quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos) por infração ao disposto no artigo 32, inciso I da Lei n.º 8.212/91, e no*

artigo 225, inciso I e parágrafo 9º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

- *AI DEBCAD n.º 50.007.070-1, com código de fundamento legal (CFL) 34, e multa no valor originário de valor de R\$ 15.244,14 (quinze mil duzentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos), por infração ao disposto no artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, e no artigo 225, inciso II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99;*

(...)

2. O Relatório Fiscal, de fls. 08 a 13, em suma, traz as seguintes informações:

2.1. No que diz respeito ao AI DEBCAD n.º 50.007.071-0, (CFL 30), a empresa foi autuada por ter deixado de incluir em suas folhas de pagamento como verbas remuneratórias os valores pagos: a) aos professores, segurados empregados incorretamente considerados como contribuintes individuais, relacionados no anexo AULAS POR PERÍODO;

b) aos segurados empregados a título de auxílio educação, que não atenderam os pressupostos previstos na alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei 8212/91 e alterações; c) como adiantamento de lucro aos diretores não empregados administradores da empresa que não integram seu quadro societário, conforme anexo AD. LUCRO DIRETOR NÃO SOCIO; d) aos contribuintes individuais.

2.1.2. *Pela infração ocorrida, deixar de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e dos valores pagos ou devidos aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB, foi aplicada multa prevista pelos artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91 e pelos artigos 283, I, "a" e 373 do RPS, atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 407, de 14 de julho de 2011; no valor de R\$ 1.523,57;*

2.2. *No que diz respeito ao AI DEBCAD n.º 50.007.070-1 (CFL 34): a empresa cometeu as seguintes falhas ao realizar os seguintes lançamentos contábeis, conforme segue abaixo:*

a) *Escriturou na conta contábil "3.2.2.02.008 Contratos de Manutenção" os serviços de coordenação dos cursos de Pós-Graduação Latu Sensu prestado por Marcos Milan em 12/2007, OP 106377 e em 03/2008 OP 109199.*

b) *Escriturou na conta contábil "3.1.1.01.001 Professores – PJ" os diversos serviços prestados por pessoas físicas, conforme planilha que segue no Relatório Fiscal.*

2.2.1. *Pela infração ocorrida, deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, foi aplicada a multa prevista pelos artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91, e pelos artigos 283, II, "a" e 373 do RPS, atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 407, de 14 de julho de 2011; no valor de 15.244,14 (quinze mil duzentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos).*

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

3. *Inconformado com as autuações das quais foi cientificado em 23/12/2011, o contribuinte apresentou, em 24/01/2012, a impugnação de fls. 83/156, deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.*

• **DESCABIMENTO DA MULTA APLICADA NO AIOA (DEBCAD) N.º. 51.007.070-1**

3.1. *Este Auto de Infração relaciona-se à própria Autuação Principal, impugnada nos autos dos processos administrativos n.ºs. 15504.726371/2011-82 (Contribuições Previdenciárias) e 15504.726375/2011-61 (Contribuições devidas a Outras Entidades).*

3.2. *Assim, no caso destas impugnações serem julgadas procedentes esta multa isolada, por consequência, também deverá ser cancelada, razão pela qual se requer a suspensão do julgamento deste Auto de Infração até o julgamento dos processos administrativos mencionados supra.*

• **DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADA POR EQUÍVOCO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DA IMPUGNANTE AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO AI (DEBCAD) de n.º. 51.007.071 –0.**

3.3. *Não obstante a Impugnante ter escriturado serviços prestados por professores na qualidade de pessoas físicas na contabilidade referente a pessoas jurídicas, não pairam dúvidas de que houve o recolhimento desses serviços levando-se em conta a tributação para pessoas físicas, o que comprova que tal erro não trouxe qualquer dano em termos de arrecadação para o fisco. Por essa razão, entende que a manutenção da multa ora combatida fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.*

3.5. *Deveras, conforme se verifica pela documentação contábil (doe. 03), o equívoco na escrituração contábil referente aos serviços prestados por pessoas físicas no livro referente às pessoas jurídicas é ínfimo em face dos dados consignados na contabilidade*

da Impugnante. Quer dizer, os erros apontados pela Fiscalização não traduzem qualquer tipo de conduta desidiosa da Impugnante, porquanto se trataram de equívocos pontuais plenamente averiguáveis como feito pela Fiscalização.

3.6. De outra parte, afirma que a declaração efetuada de forma incorreta não equivale à ausência de informação, restando incontroverso, na instância ordinária que o contribuinte olvidou-se em discriminar os pagamentos efetuados às pessoas físicas e às pessoas jurídicas, sem, contudo, deixar de declarar as despesas efetuadas com os aludidos pagamentos.

3.7. No caso concreto não houve qualquer conduta dolosa por parte da Impugnante, no sentido de ocultar informação do Fisco ou mesmo deixar de pagar tributo devido, a ensejar a aplicação de multa em comento.

3.8. Com efeito, em cumprimento ao princípio da razoabilidade, a forma de cálculo das multas deve possuir estreita relação com a dimensão economicamente apreciável da infração a ela correlata, ou seja, a multa deve cingir-se ao valor do débito tributário em questão.

3.9. Portanto, na remota hipótese de ser mantida a autuação, deve ser reduzida a multa aplicada, tendo em vista a ausência de proporcionalidade de seu valor e da infração supostamente cometida que não gerou qualquer prejuízo ao Erário.

3.10. Lembra, ainda que a legislação que define infração e lhe comina penalidades deve sempre ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN, justamente para se evitar que o contribuinte seja punido de forma não razoável, ficando sujeito a abusivas e parciais interpretações a serem dadas pela Fiscalização.

3.11. Destarte, uma vez comprovada a ausência de prejuízo ao Erário em face dos erros de escrituração contábil invocados pela Fiscalização para justificar a exigência da multa ora combatida, requer-se o cancelamento desta penalidade.

3.12. Diante do exposto, requer-se o provimento da presente Impugnação para que seja reconhecida a abusividade e ilegalidade da penalidade aplicada.

3.13. Na oportunidade, requer-se que a presente Impugnação seja julgada de forma concomitante ou posterior às Impugnações correlatas, apresentadas nos autos dos Processos Administrativos n.ºs. 15504.726375/2011-61 e 15504.726371/2011-82.”

Do Acórdão de Impugnação

A impugnação não foi acolhida pela primeira instância, conforme bem sintetizado na ementa transcrita introdutoriamente neste relatório, cujo enunciado bem sintetiza as matérias deliberadas e decididas no julgamento anterior demonstrando a lide administrativa.

Do Recurso Voluntário

O recurso voluntário foi apresentado no prazo legal e apenas reitera as razões constantes na impugnação para formular pedido de cancelamento do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Redatora ad hoc.

Como Redatora ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende a todos os pressupostos, de modo que dele conheço.

Mérito

Por oportuno, transcrevo o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 57, §3º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância, bem como àquelas matérias acima tratadas. Desse modo acolho o referido voto como minhas razões de decidir:

“Dos Autos de Infração de Obrigação Acessória:

5. No caso dos Autos de Infração de Obrigação Acessória, tratados neste processo, temos ainda que a lavratura se deu nos termos do artigo 293, caput do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, na redação dada pelo Decreto n.º 6.103, de 30/04/2007, bem como do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN); a seguir transcritos:

RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99

Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.103, de 2007)

(...)

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

5.1. Conforme se verifica nas Capas dos AI's, bem como nas planilhas anexas aos autos, constam das mesmas a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, a indicação do dispositivo legal infringido, da penalidade aplicada e dos critérios de gradação, do local, dia e hora das lavraturas dos AI's.

5.2. *Quanto aos argumentos expostos pela defesa, cumpre esclarecer que não se pode confundir a obrigação principal e a obrigação acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, e tem por objeto o pagamento da contribuição, enquanto a obrigação acessória decorre da legislação previdenciária, e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (deixar de fazer) nela previstas. Nos termos do artigo 113 do CTN:*

Art. 113

(...)

§ 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

5.3. *Deste modo, ainda que a empresa tivesse procedido aos recolhimentos incidentes sobre a remuneração paga aos segurados a seu serviço, não estaria eximida das sanções decorrentes do descumprimento de obrigação acessória.*

5.4. *De outro modo, não há como se afastar, também a obrigação tributária do sujeito passivo baseando-se na alegação de boa-fé, pois no Direito Tributário, via de regra, inversamente ao que ocorre no Direito Penal, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou responsável, conforme prescreve o artigo 136 do Código Tributário Nacional, in verbis:*

*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.***

5.5. *Trata-se, portanto, de responsabilidade de natureza objetiva, razão pela qual a investigação do elemento volitivo torna-se tão irrelevante quanto à verificação dos efeitos da conduta penalizada. Pelo descumprimento de obrigação acessória, surge para Receita Federal do Brasil o poder/dever de lavrar o Auto de Infração que se converte em obrigação principal pela multa aplicável.*

5.6. *Finalmente, a fiscalização agiu corretamente, ao constatar as infrações cometidas, não havendo ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, pois se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento.*

5.7. *Após, tais premissas, passemos à matéria de direito, propriamente dita.*

• AI DEBCAD n.º 50.007.071-0, (CFL 30)

5.8. *Conforme descrito no Relatório Fiscal, a empresa deixou de incluir em folhas de pagamento, a remuneração paga ou devida aos: a) professores, segurados empregados incorretamente considerados como contribuintes individuais, relacionados no anexo AULAS POR PERÍODO ANEXO; b) aos segurados empregados a título de auxílio educação, que não atenderam os pressupostos previstos na alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei 8212/91 e alterações; c) como adiantamento de lucro aos diretores não empregados administradores da empresa*

que não integram seu quadro societário, conforme anexo AD. LUCRO DIRETOR NÃO SOCIO; d) e aos contribuintes individuais.

5.9. Portanto, diante do descumprimento da obrigação acessória, foi corretamente aplicada multa no valor de R\$ 1.523,57, prevista pelos artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91 e pelos artigos 283, I, "a" e 373 do RPS, atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 407, de 14 de julho de 2011, sendo procedente esta autuação.

• **AIOA DEBCAD N.º 51.034.724-0 (CFL 34)**

5.10. De acordo com o Relatório Fiscal da infração, empresa cometeu as seguintes falhas ao realizar os lançamentos contábeis:

1. Escriturou na conta contábil "3.2.2.02.008 Contratos de Manutenção" os serviços de coordenação dos cursos de Pós-Graduação Latu Sensu prestado por Marcos Milan em 12/2007, OP 106377 e em 03/2008 OP 109199.

2. Escriturou na conta contábil "3.1.1.01.001 Professores – PJ" diversos serviços prestados por pessoas físicas, conforme discriminado as fls. 10 do Relatório Fiscal da Infração.

5.11. Assim, o procedimento da empresa por si só já contraria o disposto no inciso II do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, que obriga o sujeito passivo a lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

5.12. Para Wladimir Novaes Martinez a menção a "títulos próprios significa obediência às regras contábeis, devendo as despesas com salários aparecer, conforme o plano de contas, sob o título tecnicamente correto". (Comentários à Lei Básica da Previdência Social – 4ª Edição – LTR – pág. 511).

5.13. Desta forma, as irregularidades apontadas no caso presente não se reduzem, portanto, a uma mera exigência da Fiscalização, acabam por afetar a confiabilidade da escrita contábil do sujeito passivo.

5.14. Por fim, diante do descumprimento dessa obrigação acessória, foi, corretamente, aplicada multa no valor de R\$ 15.244,14 (quinze mil duzentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos), por infração ao disposto no artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, e no artigo 225, inciso II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

(...)

5.19. Por fim, ressalte-se que o Relatório Fiscal explica minuciosamente o procedimento aplicado para o cálculo das multas, inclusive no que se refere à comparação das regras vigentes antes e durante a vigência da Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 28/05/2009, a fim de se observar o princípio da retroatividade benéfica, artigo 106, II, alínea "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

CONCLUSÃO

6. Considerando o exposto e tudo mais que do processo consta, **VOTO** no sentido de considerar **IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO** apresentada, **MANTENDO OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS** exigidos."

Da análise do detalhado voto acima, verifica-se que carece de razão à contribuinte, não merecendo reforma a decisão recorrida. Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

(voto de Eduardo Augusto Marcondes de Freitas)