



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.001024/2007-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.468 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2020
Recorrente LORENTE CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.
APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 148.

A multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas; assim, uma só infração constatada em período não decadente é suficiente para justificar a aplicação da penalidade.

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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR TODOS OS DOCUMENTOS E LIVROS. INFRAÇÃO. MULTA PECUNIÁRIA.

Constitui infração deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.468 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15586.001024/2007-02

Relatório

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n.º 37.019.906-5 (fls. 2 a 6), para a exigência de multa no valor de R\$ 11.951,21, com fundamento nos arts. 33, § 2º da Lei n.º 8.212/91, 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por ter deixado a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB todos os documentos e livros solicitados pela Auditoria-Fiscal.

Através do Acórdão n.º 12-19.196, a 14ª Turma da DRJ/RJOI (fls. 296 a 302) julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte e manteve o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2004

**LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
DESCUMPRIMENTO.**

Constitui infração ao artigo 33, § 2º da Lei n.º 8.212/91, c/c os artigos 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei.

DECADÊNCIA

É de 10 (dez) anos o prazo para apuração e constituição do crédito previdenciário, conforme artigo 45 da Lei n.º 8.212/91.

Lançamento procedente.

A contribuinte foi cientificada da decisão em 1º/07/2008 (fl. 305) e apresentou Recurso Voluntário em 25/07/2008 (fls. 308 a 371) sustentando: a) decadência; b) improcedência das alegações quanto à não apresentação de documentos e; c) a contribuição previdenciária não incide sobre as verbas que possuem caráter indenizatório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1) Da decadência

Alega a recorrente que a decadência se operou quanto aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 31/10/2002, posto que decorridos mais de cinco anos da data do lançamento 31/10/2007, nos termos do art. 173 do CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, I. Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio pelo contribuinte, não há homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco e o direito de constituição do crédito não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ocorre que, **em se tratando de obrigações acessórias (ou instrumentais)**, não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

Apenas as obrigações principais, que têm por objeto o pagamento de tributo, estão sujeitas ao recolhimento antecipado e, conseqüentemente, à norma do art. 150, § 4º. Ou seja, a contagem do prazo para constituição de multa por descumprimento da obrigação instrumental segue uma regra distinta da contagem do tempo para constituição da obrigação principal.

Em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, I, do CTN.

Essa questão foi recentemente sumulada neste Conselho, conforme se vê na Súmula CARF 148, de observância obrigatória pelos Conselheiros, *ex vi* do art. 45, inc. VI, do RICARF:

Súmula CARF nº 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso em análise, considerando que a ciência do lançamento ocorreu em 19/11/2007 (fl. 2), poderiam ser exigidos documentos a partir da competência 11/2001, posto que o período anterior já estaria decadente.

Observe-se que, quanto à competência 12/2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 1º de janeiro de 2003, e não a 1º de janeiro de 2002, *ex vi* da Súmula CARF 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.** (destacou-se)

A requisição documental atingiu todo o período fiscalizado, ou seja: de 01/1997 a 03/2007 (fls. 10 a 12) razão pela qual não há que se falar em decadência, posto que, embora existam na presente autuação competências alcançadas pela decadência, tem-se, por outro lado, infrações de cuja ocorrência não havia transcorrido o lustro decadencial.

Tendo-se em conta que a multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas, uma só infração constatada em período não decadente é suficiente para justificar a aplicação da penalidade.

Portanto, descabe a alegação de ocorrência da decadência.

2) Da obrigação acessória

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.019.906-5 (fls. 2 a 6) foi lavrado por ter a recorrente deixado de exibir à fiscalização todos os documentos e livros solicitados, com fundamento nos arts. 33, § 2º da Lei nº 8.212/91, 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que assim dispõem:

Lei nº 8.212/91 - Redação original

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; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) 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.

(...)

§ 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.

Lei nº 8.212/91 – Redação dada pela Lei nº 10.256/2001

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.

(..)

§ 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.

Lei nº 8.212/91 – Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 2º A empresa, 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.

Lei nº 8.212/91 – Redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (vigente)

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 2º A empresa, 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.

Decreto 3.048/99

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, 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 neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

A recorrente sustenta que atendeu a todos os pedidos feitos pela fiscalização quanto à apresentação de documentos e que no Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF consta a análise dos seguintes documentos:

- Livro Diário
- Livro de Registro de Empregados
- Folhas de Pagamentos
- Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP)

- Comprovantes de Recolhimento e de Outros Elementos

Nos termos do Relatório Fiscal da Infração (fl. 18), a recorrente deixou de apresentar as notas fiscais da Point Serviços Distribuidora LTDA., recibos da Faesa, e os relatórios identificadores dos empregados que receberam a participação nos lucros, alimentação e instrução, no período de 01/1997 a 12/2004.

Conforme dispõe o art. 113, § 2º, do CTN, a obrigação acessória (ou instrumental) decorre da legislação tributária (compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares) e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

O art. 283, II, *j*, do Decreto n.º 3.048/91 (Regulamento da Previdência Social – RPS) estabelece multa pecuniária para o caso de a empresa deixar de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas.

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis n.ºs 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 n.º 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.

De modo que constitui infração deixar a empresa de exhibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB **todos** os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei.

A conclusão está em consonância com o entendimento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Confira-se:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009 OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS OU SUA APRESENTAÇÃO DEFICIENTE

1. Comete infração a empresa que deixa de exhibir livros e documentos, ou os apresenta de forma deficiente.

2. A obrigação instrumental decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

(Processo n.º 19515.001657/2009-69, Acórdão n.º 2402-006.904, Relator Conselheiro
JOÃO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara
da Segunda Seção, Data da Sessão 18/01/2019, Publicação 1º/02/2019)

Portanto, verifica-se a legalidade da multa aplicada.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira