



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16707.004748/2007-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.899 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2021
Recorrente INSTITUTO MARIA AUXILIADORA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. Em se tratando do descumprimento de obrigação acessória, sujeita-se, a empresa, à multa pecuniária prevista na legislação que rege a matéria à época da ciência lançamento.

DECADÊNCIA. SUMULA CARF 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Ausente o conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa.

Relatório

Tem-se em discussão, Auto de Infração, lavrado por ter o contribuinte autuado infringido o art. 32, II, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso II e §§ 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Segundo o relatório fiscal da infração, fl. 2, o contribuinte autuado contabilizou, nos exercícios de 1997 a 2002, na conta 3.1.1.1.29 (serviços de terceiros), remunerações pagas a segurados empregados, a contribuintes individuais e a pessoas jurídicas, bem como, na conta 3.1.1.1.40 (outras despesas), remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais.

A multa foi aplicada segundo o art. 283, inciso H, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, atualizada pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007. O autuado apresentou, a fls. 17/20, impugnação, na qual, em síntese, arguiu:

a) que requer a prescrição quinquenal quanto aos anos de 1997 a 2001, haja vista a decisão da corte especial do STJ que julgou inconstitucionais os incisos I e II do art. 45 da Lei 8.212/91;

b) que os registros dos fatos geradores foram efetuados, bem como o recolhimento dos valores devidos, com demonstrariam a documentação anexa;

c) que não houve qualquer prejuízo à previdência social;

d) que o AI não resiste à orientação do Conselho Federal de Contabilidade - CFC, na Resolução 750/93, que dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade e aduz que (sic), “nas situações concretas, as essências das transações devem prevalecer sobre a forma”,

e) in fine, requereu o acolhimento da preliminar e, no mérito, que se releve a penalidade, nos termos do art. 291, § 1º, do Decreto 3.048/99.

A DRJ Recife, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto ao prazo prescricional e decadencial aplicável às obrigações para com a seguridade social, este é decenal, pois que expressamente previsto no art. 45, da Lei nº 8.212/1991. Outrossim, no que diz respeito à compatibilidade desta norma com a Carta Magna brasileira, não cabe a esta autoridade administrativa estabelecer juízo, haja vista que o ordenamento jurídico brasileiro adota os seguintes sistemas de controle repressivo da constitucionalidade de normas: o jurídico ou judiciário, no qual o Poder Judiciário realiza o controle da lei ou do ato normativo já editados, através do sistema reservado ou concentrado (via de ação), ou do sistema difuso ou aberto (via de exceção ou defesa); e os políticos, previstos nos arts. 49, inciso V, 52, inciso X, e 62, §5º, todos da CF/ 1988.

De outra forma, as decisões judiciais aduzidas pelo notificado não atingem suas obrigações previdenciárias, haja vista que o mesmo não foi parte em nenhum dos processos destacados na sua impugnação e, como sabido, as decisões em matéria constitucional que tem efeitos “erga omnes”, ou seja, para todos, são as do STF, em sede de ADI ou ADC, e não as do STJ.

Ainda que fosse reconhecida a decadência dos fatos ocorridos até 2001, restaria a infração relativa aos acontecidos em 2002 que, por si só, é suficiente para sustentar a penalidade aplicada. Isto decorre de que a multa imputada para a infração a este dispositivo é única, a despeito do número de faltas incorridas pelo infrator.

Quanto ao mérito da infração em testilha, vejamos, inicialmente, o que traduz a norma, tida como infringida pelo autuado, encartada no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991. Quanto à primeira conduta, tem-se que o lançamento de fatos geradores de contribuições, de quantias descontadas, de contribuições da empresa e dos totais recolhidos, tem de ser feito por valores mensais, não podendo ser acumulados totais que não digam respeito à mesma competência.

Nessa linha, a conduta do autuado não infringiu este aspecto da norma, pois que o auditor autuante não destacou qualquer irregularidade neste sentido.

A segunda conduta, lançar em títulos próprios, carecia de especificação, já que a norma legal não definiu o que seriam “títulos próprios”. Contudo, ainda que faltasse especificação, este aspecto não figurava como letra morta, pois, se não sabíamos o que especificamente significava “títulos próprios”, podíamos, ao menos, traduzir que alguns títulos não eram próprios para determinados eventos, v. g., se lançássemos salários na conta FÉRIAS, estaria configurada a infração ao dispositivo legal, pois que a conta FÉRIAS não pode, seja lá que interpretação se dê a “títulos próprios”, ser adequada ao lançamento de salários. Contudo, as minúcias do alcance da norma foram inauguradas pelo art. 225 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, haja vista os regulamentos anteriores terem apenas repetido o texto legal.

Ou seja, com a publicação do RPS, pode-se exigir que os fatos geradores de contribuições previdenciárias sejam individualizados em contas específicas por rubricas, por estabelecimento da empresa, por tomador de serviço e por obra de construção civil. Fosse o sentido da norma a contabilização dos fatos geradores em uma única conta, não teria se referido a “contas individualizadas”, mas a “conta individualizada”.

Sendo assim, é de se considerar infringida, ao menos a partir do exercício de 1999, a norma do art. 32, II, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, inciso II e § 13, II, do RPS, pois que o autuado, numa mesma conta, inseriu remuneração de empregados, contribuintes individuais e pessoas jurídicas.

Por fim, a terceira e última conduta especificada na norma legal, lançar de forma discriminada, nos autoriza a dizer, ao menos, que, através dos lançamentos contábeis, tem de ser possível identificar os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas, a contribuição da empresa e os totais recolhidos. Qualquer lançamento efetuado que, através de seu exame, não permita a identificação de tais eventos, contradiz, nesta parte, o comando legal em comentário, sem a necessidade de se invocar o RPS para tanto, pois é norma autoaplicável.

Neste diapasão, não vislumbro qualquer infração cometida pelo autuante, restando infringida, contudo, a obrigação quanto ao lançamento em títulos próprios. No entanto, trazendo a normas diversas condutas típicas, a incidência em uma única delas é suficiente para configurar a infração ao dispositivo.

Ainda, mesmo desconsiderando a ocorrência de infração nos períodos que antecedem ao Decreto 3.048/99 (exercícios de 1997 e 1998), tal fato não influi no valor da penalidade aplicada. Isto decorre, como já afirmado em ponto anterior deste voto, de que a multa imputada para a infração a este dispositivo é única, a despeito do número de faltas incorridas pelo infrator.

Noutro ponto, a prevalência das situações concretas sobre os aspectos formais, como princípio de contabilidade, não afasta a responsabilidade por infrações à legislação tributária/previdenciária. Isso porque, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme dispõe o art. 136, do CTN.

Sendo assim, embora haja a propalada prevalência, tal aspecto tem efeito sob uma avaliação puramente contábil, mas não sob o aspecto tributário que, como visto, independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Ademais, não considero que a utilização de contas genéricas não contrarie, também, princípios contábeis, pois que a própria Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) consagra em seu art. 176, §2º.

Noutro ponto, o prejuízo da ausência de discriminação em títulos próprios é flagrante. Ora, segundo o art. 113, § 2º, do CTN, as obrigações acessórias são instituídas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos. Esta, em testilha, é instituída, primordialmente, no segundo aspecto, a fim de que a auditoria fiscal, apenas pelo título das contas, possa identificar os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Assim, caso haja contas em que não se identifica, de pronto, a que se referem os valores nelas lançados, o prejuízo já está posto, seja no tempo que será gasto na identificação dos lançamentos, seja quando haja o intuito de obscurecer os fatos contábeis descritos nas contas, o que poderia levar a ausência de recolhimento de tributos. Outrossim, o recolhimento de tributos (obrigação principal) não afasta a responsabilidade em adimplir às obrigações instrumentais (acessórias). Se estas são instituídas para que se possa verificar a regularidade daquela, como dispensá-las sob a simples alegação de que o tributo já foi recolhido?

Tal fato é cristalino, quando se observa que, mesmo em caso de exclusão do crédito tributário, o sujeito passivo ainda fica obrigado a cumprir as obrigações acessórias, nos termos do parágrafo único do art. 175 do CTN. Desta forma, não há como acolher o pedido do autuado, haja vista que, em nenhum momento, houve prova de que as faltas cometidas foram sanadas

Nesses termos, vota a DRJ por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2301-008.899 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16707.004748/2007-49

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar - Decadência

O recorrente alega que as competências incluídas no lançamento, exercícios 1997 a 2002, por não lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, a sua movimentação financeira/bancária, assim como a folha de pagamento e os valores pagos por serviços prestados, já se encontravam decaídas na data da ciência do lançamento, em setembro de 2007.

Alega também que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, neste caso, a decadência se operaria nos termos do artigo 150 § 4º do CTN. No entanto, especificamente, como se trata de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, já existe sumula que determina a utilização do prazo do artigo 173, I do CTN, conforme Súmula Carf 148.

Portanto, para a competência de 01/1997, tem-se que a mesma podia ter sido lançada até 31/12/2003 e a para 12/2002 poderia ter sido lançada até 31/12/2008. Neste caso, ocorreu a decadência para as competências incluídas no lançamento até 31/12/2001.

Fato já decidido em primeira instância e que não mudaria o presente lançamento,

Mérito – Descumprimento de obrigação acessória

Antes de entrarmos no exame do mérito propriamente dito, mister se repetir que é irrelevante o exame da decadência ao presente lançamento, vez que o descumprimento de apenas uma única competência acarretaria na imposição da mesma penalidade aplicada.

Isto porque a multa cominada para a inobservância da obrigação acessória retratada na presente autuação incide uma única vez e não de forma periódica ou contínua. Desta feita, mesmo que excluísse as competências atingidas pelo decurso do prazo decadencial, o valor cobrado pela autoridade fiscal seria exatamente o mesmo.

Consoante se depreende da legislação reguladora da matéria, a infração cometida pela ora recorrente ensejava a incidência de multa sobre contribuição devida. Aplicou-se, portanto, a sanção prevista em lei, incidente uma única vez e, por conseguinte, não atingida pela decadência na situação em comento.

Pois bem. Partindo-se à análise do mérito propriamente dito, vale repetir que a presente autuação refere-se ao fato de a empresa não ter lançado em títulos próprios de sua contabilidade de forma discriminada os fatos geradores de todas as contribuições, consoante previsto no art.32 inc. II da Lei 8.212.

Ocorre que, nas razões recursais apontadas pela Recorrente, a empresa não se defendeu quanto à ocorrência de fatos geradores das contribuições previdenciárias, limitando-se a afirmar que não estava obrigada a adotar a forma contábil indicada na autuação.

Em outras palavras, os fundamentos utilizados pelo contribuinte, em seu recurso, limitam-se a atacar a inexistência de norma legal que determine a exigibilidade da obrigação que lhe foi imputada, não tendo a empresa, em momento algum, comprovado o efetivo lançamento de forma discriminada dos fatos geradores de todas as contribuições, ou até mesmo alegado a inoccorrência destes ratifica-se não se poder afirmar que o procedimento utilizado pela recorrente para descrição dos montantes devidos a título de contribuição encontrava-se em plena consonância à norma reguladora da matéria.

Muito pelo contrário. O art. 32, inc. II da Lei 8.212/91 é explícito ao determinar que os fatos geradores devem ser lançados não somente em títulos próprios da contabilidade do contribuinte, mas também de forma discriminada, o que, sem dúvida, não ocorreu na situação entelada.

Sendo assim, resta completamente afastada qualquer alegação da Recorrente, quanto à inexistência de preceito legal regulador da matéria, tampouco poderia afirmar que o contribuinte adotou procedimento de discriminação de fatos geradores em concordância com a norma retro transcrita, tendo, portanto, adimplido a obrigação acessória nela contida.

Saliente-se, por amor ao argumento, que o princípio pela busca da verdade material sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto às demais considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso.

Desta feita, com fulcro nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal