



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 18050.000191/2009-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-009.448 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** MOPPCLEAN SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

INFRAÇÃO. FOLHAS DE PAGAMENTO. ELABORAÇÃO EM DESACORDO COM OS PADRÕES E NORMAS PREVISTOS EM REGULAMENTO. MULTA.

Constitui infração deixar de elaborar as folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação previdenciária, sujeitando o infrator a pena administrativa de multa.

RELEVAÇÃO DA MULTA. CONDIÇÃO. REVOGAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Quando da vigência do art. 291 do Decreto no 3.048, de 6/5/99, a relevação/atenuação da multa somente seria possível se a falta tivesse sido corrigida no prazo para a apresentação da impugnação, porém, tal dispositivo foi revogado pelo Decreto n° 6.727, de 12/1/09.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. REAJUSTE DO VALOR. VALOR-BASE VIGENTE NA DATA DA ATUAÇÃO.

Aplica-se a multa por infração a dispositivo da legislação previdenciária de acordo com a legislação da época dos fatos geradores, porém o seu valor-base, reajustado na forma prevista na legislação, será o vigente na data da lavratura do auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

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

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 15-21.155, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA, fls. 229 a 234:

O presente Auto de Infração foi lavrado em razão da empresa Moppclean Serviços de Limpeza Ltda. ter deixado de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos no art. 32, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso I, § 9º, do Decreto 3.048/99, do período de 01/2004 a 13/2004.

Consoante o Relatório Fiscal da Infração (fls. 19/21), o contribuinte autuado deixou de preparar as folhas de pagamento dos segurados contribuintes individuais que lhes prestaram serviço, conforme lançamentos contábeis nas contas Serviços Prestados por Pessoa Física - SPPF, Pró-Labore, e Despesas Gerais, dentre outras, conforme segue discriminado no anexo RL - Relatório de Lançamentos.

Pontua ainda a Fiscalização que a Autuada também deixou de preparar, em sua totalidade, as folhas de pagamento relativas às diferenças de remunerações pagas aos segurados empregados, levantadas pela fiscalização, a partir do confronto entre as diversas bases de contribuição consideradas na ação fiscal, conforme demonstrado em planilha anexa.

A Fiscalização afirma que foram juntadas cópias dos livros Diário e Razão, do contrato social e da planilha “Comparativo dos Salários de Contribuição dos Segurados Empregados - Diversas Bases de Cálculo”.

A multa foi aplicada com base no artigo 283, inciso I, alínea “a”, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 1999, totalizando o valor de R\$ 1.254,89 (um mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos), atualizado de acordo com o art. 8º da Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77, de 11 de março de 2008, D.O.U. de 12/03/2008.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 09 de janeiro de 2009, conforme assinatura aposta na folha de rosto do Auto de Infração. Em 09 de fevereiro de 2009, o sujeito passivo apresenta impugnação alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

As parcelas relativas às despesas com Alimentação e as glosas de salário família sobre as quais alude a infringência de obrigação acessória concernente à preparação da folha de pagamento pagas aos segurados empregados não sofrem/ incidência tributária, conforme restou demonstrado na defesa do AI n.º 37.201.616-2, razão por que não se deve cogitar o descumprimento da obrigação acessória.

A multa deve ser relevada eis que atendeu os requisitos determinados no art. 291, § 1º do Decreto 3.048/99.

O agente autuante aplicou a multa com base em legislação posterior à ocorrência dos fatos geradores, amparado no § 8º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991. Tal norma fere o princípio da irretroatividade da lei tributária previsto na Constituição Federal.

Ao final, requer a invalidade do AI e postula a produção de prova por todos os meios em direito admitidas, reservando-se o direito de juntar ulteriormente novos documentos.

Ao julgar a impugnação, em 6/10/09, a 7ª Turma da DRJ em Salvador/BA concluiu, por unanimidade de votos, pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

**INFRAÇÃO. FOLHAS DE PAGAMENTO. ELABORAÇÃO EM DESACORDO COM OS PADRÕES E NORMAS PREVISTOS EM REGULAMENTO.**

Constitui infração deixar de elaborar as folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação previdenciária, nos termos do art. 32, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 225, I, §9º, do Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999.

**RELEVAÇÃO DA MULTA. REVOGAÇÃO. NÃO CABIMENTO.**

O Decreto n.º 6.727, de 12 de janeiro de 2009, publicado no DOU de 13 de janeiro de 2009, revoga o artigo 291, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, em sua integridade, deixando de existir atenuação ou relevação da multa.

**VALOR DA MULTA.**

O valor da multa é o vigente na data de lavratura do auto de infração, conforme § 8º, do art. 32, da Lei 8.212/91 e art. 652, da IN MPS/SRP n.º 03/2005.

**PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.**

A prova documental no contencioso administrativo fiscal deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses legais expressamente previstas.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 26/11/09, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 236, a Contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 169), interpôs o recurso voluntário de fls. 238 a 248, em 16/12/09, alegando o que segue:

**2. DA DESNECESSIDADE DO DEPÓSITO DE 30% (TRINTA POR CENTO) DO VALOR DO TRIBUTO PARA O RECEBIMENTO DO PRESENTE RECURSO (ADIN n.º 1.976-7). SÚMULA VINCULANTE N.º 21 DO C. STF.**

Em matéria preliminar, cumpre ao recorrente registrar que o requisito de admissibilidade do recurso administrativo previsto no art. 33, § 2º, do Decreto n.º 70.235/72 não lhe pode ser exigido.

[...]

**4. DA AUSÊNCIA DE COMETIMENTO DE PARTE DA SUPOSTA INFRAÇÃO.**

Da leitura do relatório fiscal da infração, depreende-se que parte significativa da suposta infração, a rigor, não foi cometida.

Com efeito, o item do citado relatório alude a infringência de obrigação acessória concernente à preparação da folha de pagamento relativa às diferenças de remuneração pagas aos segurados empregados, segundo o que se apurou como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias – salário-de-contribuição - no auto de infração tombado sob o n.º 37.201.616-2. Vale dizer, a folha de pagamento considerando a incidência tributária sobre os registros de contabilidade sob [a] rubrica “despesas com alimentação” (Alimentação, lanches, refeições, cesta básica etc.) e as glosas dos valores pagos como salário família.

Consoante restou sobejamente demonstrado na defesa apresentada aquele auto de infração - e comprovado pela respectiva instrução processual - tais parcelas não hão de sofrer incidência tributária - sobretudo porque o fornecimento da alimentação se dava *in natura*, bem assim estavam comprovados todos os requisitos necessários à percepção do salário-família -, razão por que não se deve cogitar de descumprimento de dever tributário acessório consistente na elaboração da respectiva folha de pagamento.

Comprovado, pois, inexistir a infração tributária, urge desconstituir-se - ou ao menos minorar - a aplicação da sanção tributária, sobretudo diante do quanto argumentado no item subsequente.

**5. DAS CIRCUNSTÂNCIAS ATENUANTES AUTUANTES. NÃO CONSIDERADAS PELA AUTORIDADE. RELEVAÇÃO DA PENALIDADE/REDUÇÃO EM 50% (CINQUENTA POR CENTO)**

[...]

De fora parte disso, há de se considerar que o contribuinte, logo após receber a notificação do auto de infração ora impugnado, tratou de iniciar a solução da falha inadvertidamente cometida, providenciando a retificação dos valores e rubricas lançadas em sua contabilidade, que certamente estará concluída muito antes do julgamento em primeira instância da defesa administrativa.

Requer o contribuinte, portanto, seja relevada a aplicação da multa. Caso não seja este o entendimento de Vossas Excelências, que, ao menos, apliquem a redução de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da multa, conforme prevê o inciso V do art. 292 do decreto federal n.º 3.048/99.

**6. DA APLICAÇÃO DE CRITÉRIOS PARA APURAÇÃO DA MULTA VIGENTES POSTERIORMENTE AO COMETIMENTO DA INFRAÇÃO SEM A DEMONSTRAÇÃO DE SE TRATAR DE NORMA MAIS BENÉFICA AO INFRATOR (ART. 106, INCISO II, ALÍNEA C, DO CTN).**

Sem embargo da defesa trazida acima, cumpre ao contribuinte salientar que o agente autuante aplicou indevidamente a sanção, eis que se escorou em norma jurídica vigente após o cometimento da infração.

[...]

Ora, as competências cujos registros contábeis apresentaram irregularidades se referiam ao exercício de 2004. A fiscalização, contudo, utilizou como critério de valor mínimo para a fixação da multa montante vigente somente a partir de março de 2008 (!?). Isso porque o § 8º do art. 32 da lei federal 8.212/91 determina expressamente:

§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração. (Incluído pela Lei 9.528, de 1092.97)

**Tal norma, entretantes, infringe o princípio da irretroatividade da lei tributária prevista na Constituição Federa de 1988. especificamente no art. 150, inciso III, alínea a. Aplica-se uma sanção dimensionada por determinada norma (in casu, a portaria) vigente em momento posterior, a uma infração cometida em momento anterior, o que não é permitido por nosso sistema constitucional, também por força do art. 5º, inciso XXXVI, da Carta Magna.**

Na mesma linha, a aplicação da sanção mensurada pela norma posterior viola, outrossim, norma geral de direito tributário, insculpida no art. 105 do CTN, por meio do qual se determina que a lei tributária se aplica aos fatos futuros e aos fatos pendentes, vedada a retroação.

(Destaques no original)

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

## Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

### **Do depósito recursal**

O depósito recursal alegado, pela Recorrente, estava previsto na Lei n.º 8.213, de 24/7/91, em seu art. 126, §§ 1º e 2º, porém, tais parágrafos foram revogados pela Medida Provisória n.º 413, de 3/1/08, convertida na Lei n.º 11.727, de 23/6/08.

Sendo assim, entendemos por superada a questão quanto ao depósito.

### **Da alegada ausência de cometimento da infração**

O presente auto de infração decorreu do fato de a empresa ter deixado de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos.

Segundo se extrai do recurso, alega a Recorrente não ter descumprido a obrigação acessória, uma vez que não há incidência tributária sobre os valores pagos a título de alimentação *in natura*, além de ter sido indevida a glosa dos valores pagos a título de salário-família, conforme demonstrado no processo referente ao DEBCAD n.º 37.201.616-2.

Pois bem, para melhor análise da questão, vejamos o que restou consignado na decisão de primeira instância:

Não prospera a alegação do contribuinte de que não houve descumprimento da obrigação acessória de elaborar folha de pagamento relativa às parcelas concedentes às despesas com Alimentação e às glosas de salário família. Entende a impugnante que na defesa do AI n.º 37.201.616-2 restou demonstrado que tais parcelas não tem incidência tributária. Sucede que as alegações insertas na impugnação foram refutadas quando do julgamento do referido Auto de Infração. Ademais, ainda que fosse aceita tal argumentação, persiste a autuação em relação aos segurados contribuintes individuais, uma vez que a multa é única, ou seja, basta que a infração ocorra uma única vez para que a penalidade continue existindo.

Conforme se observa, mesmo que a tese da Recorrente prospere no julgamento do recurso referente ao DEBCAD n.º 37.201.616-2, o lançamento efetuado nesse DEBCAD não diz respeito apenas a valores pagos a título de alimentação fornecida *in natura* ou à glosa do salário-família, mas também a valores pagos a contribuintes individuais, não questionados no presente recurso.

Logo, como bem assentado na decisão recorrida, uma vez que a multa em questão é única, bastando, para a sua aplicação, apenas que não seja preparada a folha de pagamento, de acordo com as normas, em relação a um segurado, não há como se acolher a defesa nesse ponto.

### **Da alegada circunstância atenuante**

Requer a Recorrente a relevação da multa ou a sua atenuação em 50%, pois, “logo após receber a notificação do auto de infração [...], tratou de iniciar a solução da falha inadvertidamente cometida, providenciando a retificação dos valores e rubricas lançadas em sua contabilidade, que certamente [estaria] concluída muito antes do julgamento em primeira instância”.

Contudo, nos termos do art. 291, do Decreto n.º 3.048, 6/5/99, em sua redação vigente ao tempo da autuação, a relevação/atenuação da multa somente seria possível se a falta fosse corrigida “até o termo final do prazo para impugnação”, porém, como bem assevera a Recorrente, não houve a correção da falta no prazo para impugnação, muito embora informe ter pretendido concluir a correção antes do julgamento de primeira instância.

De qualquer modo, cabe destacar que a impugnação foi apresentada após a revogação do art. 291, que se deu pelo Decreto n.º 6.727, de 12/1/09.

Diante desse quadro, improcede a alegação quanto à relevação/atenuação da multa.

### **Da alegação de inconstitucionalidade e violação à norma do CTN**

Aduz a Recorrente que a irregularidade tratada no presente processo diz respeito ao ano de 2004, porém, a fiscalização utilizou como critério de valor mínimo para a fixação da multa montante vigente somente a partir de março de 2008.

Alega, ainda, ser inconstitucional a regra prevista no § 8º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 24/7/91, citada pela DRJ, além de violar o disposto no art. 105 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei n.º 5.172, de 25/10/66.

Pois bem, o dispositivo em comento informa que o “valor mínimo [...] será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração”.

Quanto à alegada inconstitucionalidade, insta destacar que este Conselho não é competente para se pronunciar a respeito, sendo nessa linha o enunciado da Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à alegada violação ao CTN, trazemos à baila o seguinte excerto do voto condutor do Acórdão 2401-004.187, de relatoria do Conselheiro Cleberson Alex Friess, que bem elucidou o caso e com o qual concordamos:

#### **d) Critério de atualização das multas**

66. Finalmente, como último ponto controvertido, a recorrente pleiteia a aplicação do valor-base da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, no ano de 2007, e não aquele vigente quando lavrado o auto de infração em 2011.

66.1 Nessa linha de entendimento, salienta que os critérios utilizados pela fiscalização para definição do limite do salário de contribuição aplicável aos fatos geradores de 2007 foram os valores correspondentes à época dos meses a que se referiram.

67. Pois bem. Como sabido, as infrações a que aludem os autos de infração sob análise decorrem de descumprimento de deveres instrumentais previstos na Lei n.º 8.213, de 1991, sujeitas à aplicação de multa variável, expressa em moeda corrente, cuja gradação da penalidade foi detalhada no RPS.

68. De acordo com o art. 134 da Lei n.º 8.213, de 1991, e o art. 373 do RPS, os valores em moeda corrente serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices dos benefícios previdenciários:

#### **Lei n.º 8.213, de 1991**

Art. 134. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos valores dos benefícios.

#### **RPS, de 1999**

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.

69. Note-se que não cuida o dispositivo de majoração da base de cálculo da penalidade, que a torne mais onerosa, até porque o reajustamento é definido por intermédio de portaria interministerial.

69.1 Trata-se apenas de atualização do valor monetário da penalidade, dado que a moeda com o passar do tempo sofre uma depreciação, cujo resultado ao final não representa aumento de valor, mas mero incremento nominal.

70. Mostra-se, assim, inapropriado o raciocínio desenvolvido pela recorrente comparando o valor-base da multa e os critérios que são utilizados para as obrigações principais.

71. Isso porque, no caso de obrigação principal, a simples ocorrência do fato gerador previsto em lei faz nascer a obrigação tributária e, conseqüentemente, instaura-se a relação jurídica entre as partes.

71.1 Para se calcular a contribuição do segurado empregado, utiliza-se as faixas de salário de contribuição vigentes nos meses a que se referem os pagamentos ou créditos da remuneração, porque se confronta grandezas semelhantes no tempo.

71.2 Uma vez não recolhida a contribuição, a partir do vencimento da obrigação tributária incide juros de mora sobre o valor do tributo não pago, independentemente da lavratura de auto de infração.

72. Já na hipótese da obrigação acessória, como ora se cuida, a situação é distinta.

Para que se "transforme" em principal, é necessário, além do descumprimento da obrigação acessória pelo infrator, a identificação da irregularidade e aplicação da penalidade pecuniária pelo Fisco.

73. Defende a recorrente o "melhor dos mundos" para o infrator, por assim dizer. Em outras palavras, o sujeito passivo pleiteia a utilização do valor-base da multa para a sanção pecuniária vigente à época dos fatos geradores, ocorridos em 2007, correspondente a um valor monetário defasado, sem correção monetária ou incidência de juros de mora até a data da constatação da infração, no ano de 2011, quando então lavrou-se o auto de infração e aplicou-se a multa.

74. Em síntese, a multa por infração a dispositivo da legislação previdenciária aplica-se de acordo com a legislação da época dos fatos geradores, porém o seu valor-base, reajustado na forma prevista na legislação, será aquele vigente na data da lavratura do auto de infração.

75. Logo, infere-se que o procedimento de fixar a multa de acordo com o valor reajustado na data da lavratura do auto de infração é legítimo, encontra amparo na lei e não afronta o art. 144 do CTN.

Lembrando que o valor atualizado da multa aplicada (R\$ 1.254,89) foi estabelecido pela Portaria Interministerial PT/MPS nº 77 de 11/3/08, de observância obrigatória pela autoridade fiscal.

Além do mais, a legislação tributária somente pode ser afastada, nesse julgamento, nas hipóteses do art. 62, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, porém, nenhuma das hipóteses são evidenciadas no caso em tela.

Sendo assim, não vemos a necessidade de retoque no valor da multa aplicada.

## **Conclusão**

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira