



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18088.000548/2007-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-009.472 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2021
Recorrente EMPRESA CRUZ DE TRANSPORTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO.

Deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todo os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões estabelecidos pelo Instituto Nacional da Previdência Social (INSS), constitui-se em infração à legislação previdenciária, sujeitando o infrator a pena administrativa de multa.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. AFERIÇÃO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência deve ser feita como base o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, sendo nessa linha a Súmula CARF nº 148.

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.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-009.472 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18088.000548/2007-87

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 14-19.188, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP, fls. 240 a 250:

O Auto-de-Infração - AI - DEBCAD nº 37.066.624-0, em exame, foi lavrado por ter a Empresa deixado de preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, fato que constitui infração às disposições contidas no art. 32, inciso I da Lei nº 8.212, de 24/07/91 c/c com o art. 225, inciso I, § 9º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 22) a Empresa Autuada deixou de preparar folhas de pagamento agrupando coletivamente todos os segurados que a ela prestaram serviços: os administradores e os autônomos não foram contemplados, conforme se verifica em Folha de Pagamento anexa. Deixou ainda, a Empresa, de incluir na Folha de Pagamento, rubricas constantes dos holerites dos trabalhadores, tais como, Segura de Vida em Grupo e Participação nos Lucros e Resultados. Junta documentos de fls. 24 a 33.

Foi aplicada a multa correspondente ao valor atualizado de R\$ 1.195,13 (um mil, cento e noventa e cinco reais e treze centavos), fundamentada na alínea “a” do inciso I do art. 283 do RPS, tudo de conformidade com o contido no Feito, Relatório Fiscal da Infração, Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, do presente processo.

IMPUGNAÇÃO:

Dentro do prazo regulamentar o Autuado, através do Instrumento de fls. 37 a 43 e documentos de fls. 53 a 235, consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

- De início, impende registrar o erro de capitulação no relatório da infração, porquanto o erro de capitulação no relatório da infração, porquanto a Lei nº 8.212 é de 24/07/91, e não 1999. Quanto ao período de março/97 a 04/99, o regulamento vigente era o expedido pelo Decreto 2173/97.

- Preliminar de Decadência. Questiona o direito da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, pretender declarar a existência de crédito tributário, em face de supostos fatos geradores que teriam ocorrido no período de 01/1997 a 12/2001.

- Tece elaborado arrazoado sobre o assunto, transcreve jurisprudência, inclusive, do Supremo Tribunal Federal. Conclui que resta desde logo, improcedente a multa aplicada no presente lançamento, em razão de estar extinto o direito de a fiscalização constituir o suposto crédito tributário.

- O fato gerador da penalidade cabível, em tese, ocorreu no dia seguinte à elaboração das folhas de pagamento em suposto desacordo com o art. 32, I, da Lei nº 8.212/91 e como não foi lavrado nos 05 anos seguintes, restou extinto o direito de autuá-la e constituir o crédito relativo à multa.

- Mérito. Melhor sorte não assiste ao procedimento fiscal. A folha de pagamento mensal foi feita de forma coletiva e discriminando as parcelas pagas.

- Não foi incluído o Seguro de Vida em Grupo, porquanto não se trata de parcela paga aos empregados, mas sim de custo ou despesa paga à seguradora.

- Quanto à Participação nos Lucros, por se tratar de pagamento desvinculado da remuneração, nos termos do próprio texto constitucional, e ser paga em período distinto da folha de salários, não há razão ou disposição legal, para nesta incluí-la.

- Em relação ao pagamento dos segurados dirigentes e autônomos, por serem poucas as informações, a empresa sempre as controlou pelos próprios recibos, e dela não resultou nenhum prejuízo para o fisco. Cita e transcreve Julgado.

- Diante do exposto, não tendo havido a infração relatada pela fiscalização no AI em referência, improcede a autuação.
- Plenamente evidenciada a caducidade do direito de a fiscalização constituir seus créditos, e no mérito a inocorrência da infração, requerer-se a decretação da improcedência do auto de infração.
- Se entenderem os Julgadores, que procede a infração, requer a relevação da multa, nos termos do art. 291 § 1º do RPS, tendo em vista a correção da falta, em relação à folha de dirigentes e autônomos.

Ao julgar a impugnação, em 15/5/08, a 9ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP concluiu, por unanimidade de votos, pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO.

Deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todo os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões estabelecidos pelo INSS constitui-se em infração à legislação previdenciária, ficando o responsável sujeito à penalidade (multa).

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL.

A decadência no âmbito da Previdência Social é decenal. O direito de o fisco previdenciário constituir seu crédito sujeita-se ao prazo decadencial de 10 anos, previsto em norma específica da Previdência Social.

RELEVAÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE CORREÇÃO DA FALTA. IMPOSSIBILIDADE.

Impossível a relevação da pena de multa aplicada pelo agente fiscal, quando não corrigida a falta que deu ensejo à lavratura do auto-de-infração.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 13/6/08, a Contribuinte, por meio de suas advogadas (procuração de fl. 54), interpôs o recurso voluntário de fls. 256 a 263, em 14/7/08, alegando, em síntese, o que segue:

- Restou extinto, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à multa. Nesse ponto, invoca a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal (STF);

- Quanto ao mérito em si, assim se manifesta:

Em relação ao mérito da infração propriamente dita, melhor sorte não assiste ao procedimento fiscal.

A folha de pagamento mensal dos segurados empregados sempre foi feita de forma coletiva e discriminando as parcelas pagas.

Nelas não foram incluídos o Seguro de Vida em Grupo, porquanto não se trata de parcela paga aos empregados, mas sim de custo ou despesa paga à seguradora.

Quanto a Participação nos Lucros, por se tratar de pagamento desvinculado da remuneração, nos termos do próprio art. 6º, inciso XI da Constituição, e ser paga em período distinto da folha de salários, não há razão ou disposição legal, para nesta incluí-la.

Em relação ao pagamento dos segurados dirigentes e autônomos, por serem poucas as informações, a empresa sempre as controlou pelos próprios recibos, e dela não resultou nenhum prejuízo para o fisco.

[...]

Diante do exposto, não tendo havido a infração relatada pela fiscalização no AI em referência, improcede a autuação e a multa aplicada.

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.

Da alegação quanto à decadência

A Recorrente se insurge quanto à manutenção da multa, alegando a ocorrência da decadência, com base nas regras o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, e invocando a Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Pois bem, nos termos do art. 45, da Lei nº 8.212, de 24/7/91, vigente à época do lançamento fiscal, o direito de a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos extinguiu-se em 10 (dez) anos¹, porém, em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o Supremo Tribunal Federal (STF) editou, em 12/6/08, a Súmula Vinculante nº 8 (DOU 20/6/2008), nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Em face da Súmula Vinculante nº 8, do STF, foi expedido o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1/8/08, que assim dispôs:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

A esse respeito, vejamos o que diz o CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha

¹ Contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como se vê, o prazo para a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos passou a ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

Contudo, no caso dos autos, não estamos a falar em lançamento por homologação, mas sim em lançamento de ofício de multa por descumprimento de obrigação acessória. Logo, na aferição do prazo decadencial, deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN, sendo nessa linha, inclusive, a Súmula CARF nº 148, de observância obrigatória no presente julgamento, cujo enunciado transcrevemos:

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.

Vejamos, então, o que restou consignado no relatório fiscal da infração, fl. 24:

Deixou a empresa de preparar Folha de Pagamento, agrupando coletivamente todos os segurados que a ela prestaram serviços: os administradores e os autônomos não foram contemplados na Folha de Pagamentos, de 01/1997 a 12/2001, conforme se verifica em Folha de Pagamento anexa. Deixou ainda, a Empresa, de incluir na Folha de Pagamentos, rubricas constantes dos holerites dos trabalhadores, tais como: Seguro de Vida em Grupo e Participação nos Lucros e Resultados. Em anexo, holerites com rubricas não constantes de Folha de Pagamento. Infringiu assim, a Lei 8.212, de 24/07/99, art. 32, inciso I, combinado com art. 225, inciso I e parágrafo nono, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/99 (competências 05/99 a 12/01) e o Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto 612, de 21/07/92, art. 47, inciso I e parágrafo quarto (competências 01/97 a 04/99).

Portanto, uma vez que a infração foi cometida nas competências de 01/1997 a 12/2001, tendo o auto de infração sido cientificado à Contribuinte em 26/9/07 (fl. 3), apenas a competência de 12/2001 não restou atingida pela decadência, pois a autuação somente poderia ter sido efetuada a partir de janeiro de 2002, iniciando-se o prazo decadencial em 1º/1/03 e se encerrando 31/12/07.

Todavia, a multa aplicada independe do número de competências em relação às quais a infração foi cometida, bastando apenas que a infração tenha sido cometida em uma única competência. Logo, a multa aplicada não restou atingida pela decadência.

Das alegações quanto ao mérito

Pois bem, tendo em vista que o Recorrente, basicamente, repete, em seu recurso as alegações trazidas na impugnação, reproduziremos no presente voto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784², de 29/1/99, e do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordamos:

De acordo com o Relatório Fiscal, a presente autuação decorreu do fato da Empresa deixar de preparar Folha de Pagamento, agrupando coletivamente todos os segurados que a ela prestaram serviços: os administradores e os autônomos não foram contemplados nas Folha de Pagamentos, de 01/1997 a 12/2001, conforme se verifica em Folha de Pagamento Anexa. Deixou ainda, a Empresa de incluir em Folha de Pagamento rubricas constantes dos holerites dos trabalhadores, tais como: Seguro de Vida em Grupo e Participação nos Lucros e Resultados.

Da situação descrita constata-se a ocorrência o descumprimento da obrigação acessória prevista na legislação previdenciária. Preparar folhas-de-pagamento da totalidade das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, é obrigação da Empresa, determinada por dispositivo legal - no art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24/07/91 c/c com o art. 225, inciso I, § 9º, do RPS - Decreto nº 3.048/99, abaixo transcritos, e ao deixar de proceder em consonância com o estabelecido, comete infração à legislação:

[Lei nº 8.212/91]

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento 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;

[Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99]

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

1 - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditado a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

§ 9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, **de forma coletiva** por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

I - discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;

II - agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265 de 29.11.99)

II- agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, empresário, trabalhador autônomo ou a esse equiparado, e demais pessoas físicas; (redação original)

² Diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

Observamos que a disposição acima estava prevista no Regulamento da Organização e do Custeio da Previdência Social, anterior, aprovado pelo Decreto nº 2.173/97, como bem salientou a Defendente.

As alegações trazidas na impugnação referem-se, em síntese, que não foram incluídos os pagamentos a título de seguro de vida em grupo por não se tratar de parcela paga aos empregados, mas sim à seguradora e participação nos lucros por se tratar de pagamento desvinculado da remuneração, nos termos da Constituição Federal, art. 6º, inc. XI, e ser paga em período distinto da folha de salários, não há razão ou disposição legal, para incluí-la.

E ainda, em relação ao pagamento dos segurados dirigentes e autônomos, por serem poucas as informações, a empresa sempre as controlou pelos próprios recibos, e dela não resultou nenhum prejuízo para o fisco.

Quanto aos pagamentos efetuados a título de seguro de vida em grupo e participação nos lucros, as afirmações da Autuada em nada alteram a presente autuação, tendo em vista que não se reveste de importância para fins específicos da ocorrência da infração em exame, se há incidência ou não de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas. Isto porque, independentemente das mesmas sofrerem ou não a incidência de contribuição previdenciária, deveriam constar em folha de pagamento. Tal fato é comprovado pela própria redação do inciso IV do parágrafo 9º do artigo 225 do Decreto nº 3.048/99, transcrito acima, que por relevante, reprisamos:

IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

Portanto, ainda que a Impugnante não considerasse os valores pagos como parcelas integrantes do salário de contribuição - art. 28, I, da Lei nº 8.212/91 -, deveria tê-los discriminado nas folhas de pagamento, razão pela qual seu inconformismo com a presente autuação é totalmente improcedente.

Também não procedem as arguições da Empresa Autuada quanto a não inclusão dos trabalhadores autônomos, contribuintes individuais a serviço da mesma, pois como podemos constatar a legislação determinante é precisa e não traz situações excludentes, como quer a Autuada, que afirma não tê-los incluídos por serem poucas as informações e que sempre as controlou pelos próprios recibos, e dela não resultou nenhum prejuízo para o fisco. Tais fatos não ilidem de forma alguma a obrigação da inclusão destes segurados na folha de pagamento, pois se trata de imposição legal.

No tocante a afirmação da impugnação de que o ato não resultou em prejuízos à previdência, vale lembrar que a imposição de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória independe da intenção do sujeito passivo (art. 136 do CTN), bem assim, da existência ou não de danos ao Erário. Isto porque consiste em dever instrumental tributário acessório, isto é, não revela dever de pagar tributo em si mesmo, mas presta informação, ou outros elementos necessários à verificação da regularidade do Contribuinte.

Assim, correta a lavratura do presente Auto de Infração. A Auditoria Fiscal após solicitar as folhas de pagamentos da empresa e identificar a ausência dos contribuintes individuais (autônomos e administradores) e parcelas pagas aos segurados empregados, agiu corretamente ao autuar o Contribuinte por descumprimento da obrigação acessória prevista na legislação já transcrita.

(Destaques na decisão recorrida)

Quanto aos pagamentos efetuados a dirigente e autônomos, cabe destacar que a Recorrente admite, em seu recurso, ao reproduzir a impugnação, que, “por serem poucas as informações, a empresa sempre as controlou pelos próprios recibos, e dela não resultou nenhum prejuízo ao fisco”.

Desse modo, uma vez que a Recorrente deixou de preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ao não incluir na folha pagamentos sujeitos ou não à incidência e contribuições previdenciárias, tem-se por configurada a infração.

Ademais, como visto no item anterior deste voto, a competência 12/2001 não restou atingida pela decadência. Sendo assim, a multa deve ser mantida.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira