



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.004250/2008-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.233 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2021
Recorrente TNL PCS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 38.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exhibir, após regularmente intimada a tanto, livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira (relatora) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Redator designado

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 211 a 218) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.201.456-9 (fls. 2 a 8), no valor de R\$ 12.548,77, por ter o contribuinte deixado de exhibir documentos fiscais solicitados pela Fiscalização (CFL 38), em violação ao disposto nos

arts. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91; 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Impugnação às fls. 121 a 129 e documentos às fls. 130 a 176.

A DRJ julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

Legislação previdenciária. Descumprimento.

Constitui infração deixar a empresa de exibir à fiscalização documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias .

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 09/06/2010 (fl. 187) e apresentou recurso voluntário em 1º/07/2010 (fls. 189 a 200) sustentando a inaplicabilidade da multa em face da inconstitucionalidade do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

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

Das alegações recursais

1. Da obrigação acessória – CFL 38

Sustenta o contribuinte que a obrigação acessória não subsiste porque, ante a declaração de inconstitucionalidade da contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, não há que se falar em não apresentação de documentos fiscais relacionados às contribuições previstas neste diploma legal.

A DRJ concluiu pela manutenção do lançamento porque o contribuinte não contestou ter apresentado os documentos e a obrigação acessória restou violada independentemente da declaração de inconstitucionalidade da contribuição que estava prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

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, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº

5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público¹.

Na lição de Leandro Paulsen, conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais”².

O art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91 determina que a empresa é obrigada a exhibir todos os documentos e livros “relacionados com as contribuições previstas nesta Lei”. Não sendo apresentada ou com a apresentação deficiente, ocorre a violação a esta obrigação acessória.

A mesma disposição está descrita nos arts. 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.048/99)³.

O art. 283, inciso II, alínea “j”, do RPS determina que a infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212/91 sujeita o responsável a multa a partir de R\$ 6.361,73, quando a empresa deixar de “exibir 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”⁴.

A infração relativa à empresa deixar de exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91 ou no RPS subsiste ainda que as verbas pagas não se constituam em base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Através do Auto de Infração DEBCAD nº 37.201.456-9 (fls. 2 a 8), foi aplicada multa no valor de R\$ 12.548,77, por ter o contribuinte deixado de exhibir documentos fiscais

¹ REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

³ 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 exhibir 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.

⁴ Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 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 nº 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;

solicitados pela Fiscalização (CFL 38), em violação ao disposto nos arts. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91; 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

O **Código 3280** citado no Relatório Fiscal da Infração (fl. 64) refere-se à remuneração de serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho (importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição).

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil/15, então em vigor, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22, da Lei nº 8.212/91, que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

No julgamento dos embargos de declaração opostos pela União, a Suprema Corte indeferiu o pedido de modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Confira-se a ementa do julgado:

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. Infraconstitucional. 1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco. 2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos. 3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal. 4. É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. 5. Embargos de declaração rejeitados.

(RE 595838 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 24-02-2015 PUBLIC 25-02-2015)

Ao declarar a inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo, o Supremo Tribunal Federal pode, por maioria de dois terços de seus membros, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, restringir os efeitos da declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado – art. 27 da Lei nº 9.868/99.⁵

Como regra, ao ser declarada a inconstitucionalidade da norma sem modulação dos efeitos, ela é tida como nula, inexistente desde o seu nascimento.

Para fins deste julgamento, importa considerar como se nunca tivesse existido na Lei nº 8.212/91 uma contribuição a ser paga sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. Em consequência, nunca

⁵ Ressalta-se, por oportuno, que o § 3º do art. 927 do CPC informa que na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

existiu ao contribuinte a obrigação de apresentar livros e documentos fiscais relacionados a essa contribuição.

Versando, ainda, sobre ato não definitivamente julgado, o entendimento merece ser aplicado por deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão.

Assim, em que pese tratar-se de obrigação acessória não vinculada à obrigação principal, fato é que a declaração de inconstitucionalidade sem modulação dos efeitos traduz-se na inexistência, desde o seu nascimento, de uma contribuição prevista na Lei nº 8.212/91 a ser paga sobre os serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Nesses termos, o recurso voluntário deve ser provido para cancelar o lançamento realizado através do Auto de Infração DEBCAD nº 37.201.456-9 (fls. 2 a 8).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento do Auto de Infração DEBCAD nº 37.201.456-9.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, divirjo-me da I. Relatora quanto ao provimento do recurso.

A Contribuinte Recorrente afirmou que a obrigação acessória não subsiste, visto a declaração de inconstitucionalidade da contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, que seria esta a obrigação principal e, neste caso, dispensaria o registro e consequentemente a apresentação de documentos fiscais relacionados às contribuições previstas.

Todavia, ainda que a obrigação acessória segue a principal, no meu entendimento, tem-se no presente caso a infração relativa à empresa deixar de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

Oportuno, destaco o recente julgado:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DESCUMPRIMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

CFL 38. Constitui-se infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. CFL 38.

(Acórdão nº 2301-008.172, Relator Conselheiro Mauricio Dalri Timm do Valle, Publicado em 26/11/2020)

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos