



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001569/2009-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.390 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2021
Recorrente PILLARFORTE CONSTRUÇÕES E LOCAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES INSTRUMENTAIS OU ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF Nº 148.

Sujeitam-se ao regime do art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações instrumentais, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, circunstância que afasta a incidência do preceito estampado no § 4º do art. 150 do CTN.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias instrumentais relativas às Contribuições à Seguridade Social é de cinco anos, regido pelo art. 173, I do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou que esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN, a teor do que dispõe o enunciado de súmula CARF de nº 148, de teor vinculante.

FOLHA DE PAGAMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A simples conduta no sentido de deixar de preparar a folha de pagamento das remunerações pagas e/ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas pertinentes já configura infração à legislação apta a ensejar a lavratura do auto de infração respectivo.

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

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se auto de infração para imposição de multa por infração ao disposto no art. 32, I da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, inc. I, § 9º do Decreto n.º 3048/99, por ter a empresa deixado de incluir em folha de pagamento os valores pagos a título de horas extras, valores estes lançados na conta "404 — HORAS EXTRAS", de sua contabilidade, conforme Relatório Fiscal da Infração, a fls. 08.

Cientificado do auto de infração aos 13/05/09 (fls. 03), a empresa apresentou impugnação, que foi julgada improcedente pela 12ª turma da DRJ/SP1, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 13/05/2009

Ementa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO. PARCELAS INTEGRANTES E NÃO INTEGRANTES DA REMUNERAÇÃO. HORAS EXTRAS. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Constatado pelo Auditor Fiscal que a contabilidade da empresa registra lançamentos a título de horas extras não informadas nas folhas de pagamento, e tendo a empresa declarado formalmente que não tinha elementos para identificar os segurados beneficiários destes pagamentos, é cabível a autuação correspondente, vez que a lei determina que a empresa é obrigada a incluir na folha de pagamento todos os segurados a seu serviço, destacando as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais.

BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Não configura *bis in idem* a aplicação de multas em decorrência de condutas infratoras diversas definidas em lei, inclusive quanto ao valor da multa, que é determinado pela administração tributária em função da gravidade da conduta infratora em relação aos possíveis danos causados ao Estado.

LANÇAMENTO FISCAL. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O lançamento fiscal regularmente emitido goza da presunção de legalidade e veracidade cabendo ao sujeito passivo comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo Auditor Fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado dessa decisão aos 22/07/10 (fls. 65), a empresa autuada interpôs recurso voluntário aos 11/08/10 (fls. 68 ss.), alegando, em síntese, decadência do direito do Fisco de constituir os créditos tributários relativos aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2004, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, e impossibilidade de tributação dos benefícios alimentares fornecidos aos seus colaboradores por força de Convenção Coletiva de Trabalho devidamente reconhecida pelo Ministério do Trabalho e pela Justiça do Trabalho.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Conforme brevemente relatado, trata-se de auto de infração para imposição de multa por descumprimento de obrigação instrumental prevista no art. 32, I da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, inc. I, § 9º, do Decreto n.º 3048/99, por ter a empresa deixado de preparar folha(s) de pagamento(s) 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.

Relata a autoridade fiscal autuante no Relatório Fiscal da Infração, a fls. 08, que a empresa deixou de incluir em folha de pagamento os valores pagos a título de Horas Extras, valores estes lançados na conta 404- HORAS EXTRAS, de sua contabilidade.

Julgada improcedente a impugnação apresentada pela empresa em face do auto de infração em tela, em seu recurso voluntário ele alega, em síntese, **(i)** decadência do direito do Fisco de constituir os créditos tributários relativos às **competências de janeiro a abril/2004**, ao argumento de que não se pode admitir a aplicação, ao presente caso, do art. 173, I do CTN, pois não ficou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pelo que o termo inicial desse prazo extintivo é a data do fato gerador, tendo sido fulminados pela decadência os créditos tributários relativos aos meses de janeiro a abril/2004, e **(ii)** impossibilidade de tributação dos benefícios alimentares (alimentação e cestas básicas) fornecidos a seus empregados sem inscrição no PAT, pois o fornecimento desses benefícios enquadra-se nos objetivos do programa em questão e decorreu de determinação constante de Convenção Coletiva de Trabalho.

Pois bem.

Da decadência

O recorrente alega em seu recurso que teriam sido extintos pela decadência os **créditos tributários relativos aos meses de janeiro a abril/2004**, pois não se aplicaria a este caso a regra do art. art. 173, I do CTN, uma vez que não ficou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Assim, o termo inicial da contagem desse prazo extintivo seria a data do fato gerador.

Sobre a contagem do prazo decadencial, em se tratando de **obrigações tributárias principais**, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, I do CTN) 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, **E** 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 se manifestar se está de acordo ou não com o recolhimento em questão tem início; não havendo concordância, deve, então,

proceder ao lançamento de ofício, no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, do CTN, **salvo** se ficar comprovado dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica a regra prevista no art. 173, I, do CTN. Expirado o prazo sem manifestação expressa do Fisco, considera-se realizada tacitamente a homologação, de maneira que esse prazo tem natureza decadencial.

Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio do tributo pelo contribuinte, não há que se falar em homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco, uma vez que não haverá, no caso, “o que” homologar, e o direito de constituição do crédito tributário não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que **em se tratando de obrigações acessórias ou instrumentais**, como é o caso tratado nestes autos, não há que se cogitar de pagamento prévio que possa atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, pois **apenas as obrigações tributárias principais, que têm por objeto o pagamento do tributo**, estão sujeitas a recolhimento antecipado e, conseqüentemente, à norma em questão.

Em outros termos, **em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável, portanto, em qualquer hipótese, o art. 173, I, do CTN.**

Essa questão foi objeto de edição de enunciado de súmula, de nº 148, por este Conselho, de observância obrigatória pelos Conselheiros, nos termos do art. 45, 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.

Desse modo, no caso em análise, considerando que a ciência do lançamento ocorreu aos 13/05/09 (fls. 03), não se há falar em decadência.

Do fornecimento de alimentação sem inscrição no PAT

Inicialmente, necessário observar que o recorrente **não impugna** em seu recurso a **infração que lhe é imputada em si**, mas sim a legitimidade da cobrança de contribuições sobre o fornecimento de alimentação e cestas básicas aos seus empregados sem estar inscrito no PAT (obrigação principal).

Com efeito, a par da decadência, tratada no tópico acima, o recorrente, como dito, defende em seu recurso a impossibilidade de exigência de contribuições sobre benefícios alimentares (alimentação e cestas básicas) a seus empregados sem inscrição no PAT, pois entende que o fornecimento desses benefícios se enquadra nos objetivos do programa em questão e decorreu de determinação constante de Convenção Coletiva de Trabalho.

No entanto, conforme consta do Relatório Fiscal da Infração de fls. 08, a penalidade objeto do presente auto de infração decorreu do fato do recorrente ter deixado de incluir em folha de pagamento os valores pagos a título de Horas Extras, lançados em sua contabilidade na conta 404- HORAS EXTRAS.

Ou seja, os valores pagos a título de alimentação e cestas básicas pelo recorrente a seus empregados não têm nenhuma relação com a infração imputada ao recorrente nestes autos, de modo que suas alegações no sentido da ilegitimidade da cobrança de contribuições sobre tais valores não têm nenhuma pertinência com este caso concreto.

Por outro lado, a cobrança de contribuições incidentes sobre valores pagos pelo recorrente a título de horas extras aos seus empregados não foi objeto de impugnação nos recursos voluntários interpostos nos processos administrativos fiscais que têm por objeto essa discussão, quais sejam PAF de n.ºs 19515.001570/2009-91 e 19515.001568/2009-12, tendo se tornado, assim, matéria preclusa.

Nesse contexto, observe-se que o art. 32, I da lei n.º 8.212/91, que tipifica a infração discutida nestes autos, dispõe que:

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;

(...).

Da leitura do dispositivo legal em questão, constata-se que a simples conduta do contribuinte no sentido de deixar de preparar a folha de pagamento das remunerações pagas e/ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas pertinentes configura infração à legislação apta a ensejar a lavratura do auto de infração respectivo.

É dizer, o recorrente infringiu a norma em questão ao deixar de incluir nas folhas de pagamentos os valores pagos aos segurados que lhe prestaram serviços a título de horas extras, razão pela qual restou caracterizada a infração, devendo ser mantida a penalidade ora questionada.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini