



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.004681/2010-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-009.643 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE CIRURGIÕES DENTISTAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 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.

FOLHA DE PAGAMENTO. MULTA CFL 30. DISTINÇÕES.

A multa por deixar de elaborar folha 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 constitui-se em sanção pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 31, I, da Lei nº 8.212, de 1991. Essa infração não se confunde com a multa de mora a punir o atraso na arrecadação da contribuição previdenciária, não se confunde com a multa de ofício a punir a falta de pagamento ou recolhimento da contribuição previdenciária, a falta de declaração e a declaração inexata e também não se confunde com a multa por infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, a punir a declaração com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Logo, não há como se cogitar de dupla penalização, bis in idem, violação da livre concorrência ou violação do direito de livre empreender.

INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 463/482) interposto em face de decisão (e-fls. 453/460) que julgou procedente em parte impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.312.623-9 (e-fls. 98/101), no valor total de R\$ 1.431,79 e lavrado por ter deixado de elaborar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos (CFL – Código de Fundamento Legal 30). O AI foi cientificado em 22/12/2010 (e-fls. 199/201). Do Relatório Fiscal (e-fls. 102/113), extrai-se:

2 - Da análise dos comprovantes/recibos apresentados concluímos que os pagamentos lançados na conta 32111 (Serviços Prestados por Terceiros) tratavam-se de remunerações aos contribuintes individuais (autônomos). Esses pagamentos não constaram nas folhas do ano de 2005.

2.1.1 - Em relação aos estabelecimentos 47.331.822/0003-80, 47.331.822/0004-61, 47.331.822/0005-42, 47.331.822/0006-23, 47.331.822/0007-04, 47.331.822/0008-95, 47.331.822/0010-00, 47.331.822/0012-71, 47.331.822/0013-52, 47.331.822/0017-86, 47.331.822/0019-48, 47.331.822/0020-81 a empresa não elaborou folhas de pagamentos dos contribuintes individuais.

2.1.2 - Apresentou as folhas de pagamentos dos contribuintes individuais dos seguintes estabelecimentos: 47.331.822/0001-19, 47.331.822/0002-08, 47.331.822/0011-90, 47.331.822/0014-33, 47.331.822/0015-14, 47.331.822/0016-03, 47.331.822/0018-67, sem, contudo, incluir os segurados da relação a seguir nos respectivos estabelecimentos.

Competência	Cod. Conta	Estabelecimento	Valor pago	Nome
-------------	------------	-----------------	------------	------

(...)

* Fonte: Escrituração contábil apresentada em meio digital

2.1 - Com relação ao CNPJ 47.331.822/0001-19 houve a apresentação das folhas de pagamentos dos empregados e contribuintes individuais no ano de 2004, sem a inclusão dos seguintes pagamentos a contribuintes individuais que, no entanto, constaram da guia de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP) e cuja contribuição previdenciária do segurado foi recolhida.

Estabelecimento	Competência	Nome	Valor pago	Valor descontado do contribuinte individual
-----------------	-------------	------	------------	---

(...)

3 - Por apresentar as folhas de pagamentos nos anos de 2004 e 2005 com as incorreções anteriormente apontadas lavro o presente auto de infração.

Na impugnação (e-fls. 206/214), em síntese, se alegou:

(a) Decadência.

(b) Exigência de multa isolada configura *bis in idem*.

(c) Diligência e cerceamento de defesa.

A seguir, transcrevo do Acórdão nº 16-43.056 - 14ª Turma da DRJ/SP1 (e-fls. 453/460):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31.12 2005

DECADÊNCIA. Com o entendimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito referente às obrigações acessórias, aplica-se a regra decadencial prevista no art.173, I, do CTN, uma vez que, quanto a esses deveres, não há que se falar em pagamento antecipado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO DESNECESSIDADE -A realização de diligência será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido da impugnante, somente quando necessária para a apreciação da matéria litigada. Caso desnecessário o pedido de diligência deve ser indeferido.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31.12 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Constitui infração por descumprimento de obrigação acessória, deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos, com a inclusão do total da remuneração paga aos segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social Artigo 32 (inciso I parágrafo 9º) da Lei 8.212/91.

BIS IN IDEM - INOCORRÊNCIA - A multa aplicada como penalidade imposta em virtude de descumprimento da obrigação acessória, não se confunde com a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação principal (não pagamento do tributo).

(...)

Acordam os membros da 14ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, excluindo as infrações referentes às competências de 01/2004 a 11/2004, em razão da decadência, contudo mantendo o valor do crédito constituído, tendo em vista que, no presente caso, a multa aplicada é fixa, independentemente da quantidade de competências em que houve a prática da infração que também ocorreu nas competências 12/2004 a 12/2005, não alcançadas pela decadência.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 18/02/2013 (e-fls. 461/462) e o recurso voluntário (e-fls. 463/482) interposto em 28/02/2013 (e-fls. 463), em síntese, alegando:

(a) Decadência. Ainda que o processo verse sobre penalidade pelo não cumprimento de obrigação acessória, o art.150, § 4º, do CTN deve ser aplicado por força da regra de o acessório dever seguir o principal. Não há comprovação de dolo, fraude ou simulação, sendo inaplicável a parte final do art.150, § 4º, do CTN. Deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN por sua sistemática ter relação com a declaração apresentada pelo contribuinte, a significar a ocorrência da decadência das competências 01/2004 a 11/2005 (doutrina e jurisprudência). Reconhecida a decadência, deve a autuação ser integralmente cancelada.

- (b) Bis in idem. A acusação é de não preparo adequado da folha de pagamento dos contribuintes individuais. Contudo, houve lançamento das contribuições com acréscimo de multa e juros, devidamente impugnados sob a alegação de os pagamentos não serem devidos e de não integração na folha de salários. Logo, há evidente relação de causa e efeito e a aplicação de multa na obrigação principal enseja dupla penalização por um único fato. O bis in idem é reprovável por afetar a livre concorrência e o direito de livremente empreender (Constituição, art. 170, parágrafo único).
- (c) Conversão do julgamento em diligência. Foram relacionados dois anos de folhas de pagamento e nem todos correspondem a remuneração de contribuintes individuais. Exigir multa pela não inclusão em folha de pagamento sem análise individualizada cerceia o direito de defesa e transforma qualquer pagamento em salário por presunção e equiparação indevida. Sem análise individual de cada pagamento não se pode equiparar o pagamento a remuneração e exigir multa por não estar incluso em folha. Logo, o julgamento deve ser convertido em diligência para a verificação individualizada de cada pagamento e/ou remuneração, ou seja, do que ele representa.
- (d) Intimações. Requer a intimação no endereço de seus advogados e bastantes procuradores.

Não esclarecendo a Resolução nº 73/2008 do CNAS o período a que a recorrente não possuía CEBAS válido, o julgamento foi convertido em diligência pela Resolução nº 2401-000.422 (e-fls. 1012/1016). Diante do esclarecimento de o CEAS/CEBAS cancelado se referir ao período de 01/01/2004 a 31/12/2006 (e-fls. 2566/2577 do processo principal nº 19515.004686/2010-16), a recorrente apresentou a manifestação de e-fls. 2578/2580 do processo principal nº 19515.004686/2010-16 sustentando que a matéria de defesa restou plenamente confirmada em razão de o cancelamento se referir ao triênio de 2000 a 2003 e, além disso, reiterou que não se poderia atribuir efeito retroativo ao cancelamento do certificado, porque a anulação da renovação por julgamento teria se operado apenas em 23/10/2008, aplicando-se a defesa de haver direito adquirido também ao Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais emitido em 25/04/2007.

Em face de decisão do STF, o feito foi sobrestado (e-fls. 2590 do processo principal nº 19515.004686/2010-16). A tramitação foi retomada com sorteio de novo relator, por força do Despacho de e-fls. 1018/1019.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 18/02/2013 (e-fls. 461/462), o recurso interposto em 28/02/2013 (e-fls. 463) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Decadência. Uma vez afastado o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN. Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4º do art. 150 do CTN. No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do artigo 150 do CTN.

Contudo, o presente processo não versa sobre tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas sobre multa por descumprimento de obrigação acessória, não havendo como se falar em antecipação de pagamento legalmente previsto, impondo-se a aplicação do art. 173, I, do CTN, conforme jurisprudência sumulada:

Súmula CARE 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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Bis in idem. A recorrente sustenta que o mesmo fato ensejou a multa por preparo adequado da folha de pagamento dos contribuintes individuais e lançamento de contribuições com multa e acréscimos, devidamente impugnadas, havendo evidente relação de causa e efeito e dupla penalização.

A multa por deixar de elaborar folha 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 constitui-se em sanção pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 31, I, da Lei nº 8.212, de 1991. Essa infração não se confunde com a multa de mora a punir o atraso na arrecadação da contribuição previdenciária, não se confunde com a multa de ofício a punir a falta de pagamento ou recolhimento da contribuição previdenciária, a falta de declaração e a declaração inexata e também não se confunde com a multa por infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, a punir a declaração com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Logo, não há como se cogitar de dupla penalização, bis in idem, violação da livre concorrência ou violação do direito de livre empreender.

Não há necessária relação de prejudicialidade para com Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, eis que a multa CFL 30 pode não envolver contribuição lançada e ainda que se limite a envolver contribuição lançada, basta a subsistência de uma única ocorrência de infração para a manutenção da multa CFL 30, eis que se trata de multa é fixa.

No caso concreto, por exemplo, na competência 12/2004 a fiscalização apontou o pagamento efetuado para o contribuinte individual Amadeu Virolli Neto no valor de R\$ 6.600,00 como não incluso em folha de pagamento, mas declarado em GFIP 639. Logo, não houve lançamento de ofício em relação à contribuição do segurado constituída mediante confissão em GFIP, mas houve infração à obrigação de preparar folha de pagamento.

Conversão do julgamento em diligência. Por se estar a exigir multa pela não inclusão de contribuintes individuais em folha de pagamento, o recorrente pede diligência para análise individual de cada pagamento não incluído em folha de modo a se confirmar se tratar de remuneração a contribuinte individual, pois não teria havido individualização pela fiscalização.

No presente lançamento, a fiscalização não elaborou anexos a individualizar as remunerações apuradas por competência, estabelecimento nome do segurado, valor pago.

Isso porque, com base na conta 32111 (Serviços Prestados por Terceiros) e nos pertinentes comprovantes/recibos, efetuou a individualização das remunerações não informadas em folha por competência, estabelecimento nome do segurado, valor pago foi empreendida em tabelas constantes do próprio Relatório Fiscal da Infração, ver itens 2.1.2 (e-fls. 102/111) e 2.1 (e-fls. 111/112).

Ainda que em relação aos estabelecimentos mencionados no item 2.1.1 do Relatório Fiscal da Infração (e-fls. 102) não tenha elaborado tal individualização, basta uma única ocorrência de infração para a aplicação da multa CFL 30, sendo suficiente a individualização constante dos itens 2.1.2 e 2.1.

Diante disso, indefere-se o pedido em razão de a diligência postulada não ter o condão de influir no julgamento, sendo manifestamente protelatória.

Intimação. Indefere-se o requerimento de intimação de advogado, em face do disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e da jurisprudência sumulada:

Súmula CARE nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário AFASTAR A PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro