



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.005008/2009-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.159 – 3ª Turma Especial
Sessão de 12 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RYLKO ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE INCLUIR EM FOLHAS DE PAGAMENTO REMUNERAÇÃO PAGA A SEUS SEGURADOS. PEDIDO DE RELEVAÇÃO DE MULTA. AFASTAMENTO.

Deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos 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, constitui infração à legislação previdenciária.

O pedido de relevação da multa aplicada deve ser precedido da prova inequívoca do preenchimento dos requisitos constantes no art. 291 do Decreto 3.048/99.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

(assinado digitalmente)

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS - Relator.

Processo nº 19515.005008/2009-37
Acórdão n.º **2803-002.159**

S2-TE03
Fl. 58

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amílcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

CÓPIA

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela RYLKO ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS S/C LTDA em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. Conforme consta do relatório fiscal, a autuação se deu por infração ao disposto no artigo 32, inciso I e art. 225, inciso I, parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, ao deixar de incluir em suas folhas de pagamento remuneração paga a seus segurados, conforme o Relatório Fiscal da Infração, de fl. 03.

3. Em síntese, o auto de infração dispõe (fl. 03):

“a) durante ação fiscal desenvolvida na empresa, verificou-se que foram contabilizadas parcelas integrantes da base de cálculo do salário-de-contribuição que não foram incluídas nas folhas de pagamento elaboradas pela empresa;

b) não ocorreram circunstâncias agravantes;

c) não constam Autos de Infração anteriores para efeitos de reincidência.”

4. O acórdão exarado em primeira instância restou ementado nos termos que passo a transcrever abaixo:

“AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR A EMPRESA DE PREPARAR FOLHA DE PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS A SEU SERVIÇO.

Deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos 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, constitui infração à legislação previdenciária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

PEDIDO DE RELEVÇÃO DA MULTA. DISPOSITIVO REVOGADO. NÃO CABIMENTO.

O direito de postular a relevação da multa por infração à legislação previdenciária deixou de existir com a revogação dos permissivos legais e regulamentares para sua concessão.

PEDIDO DE POSTERIOR APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

O pedido de juntada de documentos após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

5. Buscando reverter o lançamento, a contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese:

- a) a contagem da decadência deve iniciar a partir dos fatos geradores das obrigações e não do primeiro dia do exercício seguinte;
- b) a relevação da multa aplicada, nos termos do art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999;
- c) não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de vale refeição e assistência médica.

6. Sem apresentação de contrarrazões, os autos foram enviados para a apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

Da inexistência de decadência

2. Aduz o contribuinte, que há decadência dos períodos de 01 de 2004 a 10 de 2004, sendo devidos somente os meses de 11 e 12 de 2004, descontados os valores já recolhidos.

3. Contudo, cabe ressaltar que a obrigação em análise trata-se de obrigação acessória, sendo aplicável o art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

4. Portanto, de acordo com a legislação vigente, não há decadência do lançamento tributário em análise.

Da não relevação da multa

5. O contribuinte requer em sede de recurso voluntário a relevação da multa, em face do art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3048/1999, bem como a análise de prova emprestada do auto de infração n.º 37.225.987-1 (fl. 49).

6. O acórdão de primeira instância, ao analisar a questão, entendeu que tal pedido de relevação da multa não pode ser aqui atendido, posto que “o presente AI não tem como objeto o descumprimento de obrigação acessória consistente na infração relativa à omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, e nem o descumprimento de obrigação principal — falta de recolhimento de contribuições, de modo que as alegações da impugnante no sentido de que teria retificado suas GFIP's e efetuado o recolhimento de contribuições não tem qualquer impacto sobre esta autuação”.

7. Desse modo, compartilho do mesmo entendimento do acórdão proferido, e, vale salientar, que, ainda se assim não o fosse, o pedido de relevação da multa aplicada deveria ter ocorrido de forma fundamentada com a demonstração cabal da correção na integralidade da falta.

8. Portanto, pelas razões anteriormente expostas, não merece prosperar a alegação de relevação da multa aplicada.

Da obrigação acessória

9. Sobre o descumprimento de obrigação acessória (deixar de incluir em suas folhas de pagamento remuneração paga a seus segurados), ao analisarmos a legislação tributária, verificamos que o próprio Código Tributário Nacional (CTN), ao reunir as obrigações principais e acessórias, ambas no artigo 113, o fez por influência da doutrina civilista, porquanto, sem se ater a minúcias, limitou-se a titular de obrigações acessórias as prestações positivas ou negativas de responsabilidade dos contribuintes no interesse da Administração na arrecadação ou fiscalização dos tributos:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.” (Destaque nossos)”

10. Ocorre que, no Direito Tributário, muito embora a influência da doutrina civilista tenha acabado por conferir à obrigação acessória este *nomem juris*, seu objeto está relacionado a deveres instrumentais que, embora de importância incomensurável para arrecadação tributária, não têm existência condicionada à obrigação principal.

11. Deste modo, o que se constata é que o conceito de obrigação acessória que inspirou a redação do artigo 113 do CTN, extraído do Código Civil de 1916 (vigente à época da elaboração do CTN), vincula a obrigação acessória a uma característica de dependência, que não deve prevalecer na esfera tributária. Veja-se, a este respeito, o disposto no antigo Código Civil:

“Art. 58. Principal é a coisa que existe sobre si, abstrata ou concretamente. Acessória, aquela cuja existência supõe a da principal.”

12. Pode-se afirmar que condicionar a existência das obrigações acessórias às principais não foi o objetivo do legislador de 1966. Se assim fosse, por não subsistirem as acessórias ao adimplemento das principais, não teriam razão de ser as inúmeras obrigações acessórias a que estamos todos submetidos para assegurar o interesse público de promover a fiscalização da arrecadação tributária.

13. Nesse contexto, oportuna a lição do professor Luís Eduardo Schoueri, que analisa a distinção entre obrigação principal e acessória:

“É corrente, no direito, que o acessório segue o principal. Por exemplo: no direito privado surge a fiança, como um contrato acessório ao contrato de locação. Se a locação for rescindida, não há sentido em falar na continuação da fiança. Não é preciso rescindir a fiança separadamente, já que o acessório segue o principal. No caso da 'obrigação acessória' não é assim. O fato

de um contribuinte recolher todo o tributo não o exime, por exemplo, do dever de apresentar uma declaração relativa ao tributo, ou de suportar fiscalização. [...] A obrigação 'acessória' não se vincula à principal. A acessoriedade, no caso, nada tem a ver com sua subordinação a uma 'obrigação principal'; a expressão é empregada, antes, para identificar o seu caráter instrumental, já que tem por finalidade assegurar o cumprimento daquela".

14. Como se nota, diferentemente do Direito Civil, em que o acessório segue o principal, no Direito Tributário, a obrigação acessória assume um caráter autônomo, sem relação de interdependência com a obrigação principal.

15. Isso se revela ainda mais evidente quando trazemos à baila o exemplo já consagrado na doutrina, segundo o qual, na venda de papel utilizado na fabricação de livros, muito embora não haja incidência de impostos (obrigação principal) por força da imunidade constitucional¹⁰, subsiste a obrigação (acessória) de emitir nota fiscal.

16. Inegável, portanto, que a obrigação acessória subsiste à obrigação principal, e a ela não se vincula. Por conseguinte, em que pese as respeitáveis opiniões divergentes, em nosso entendimento, a obrigação acessória, no contexto do Direito Tributário, tem natureza jurídica de obrigação autônoma, que se constitui na obrigação de fazer, de não fazer ou ainda de tolerar.

17. Nesse mesmo sentido é a arguta doutrina do professor Luciano Amaro:

"A acessoriedade da obrigação dita 'acessória' não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias acessórias (ou formais ou ainda instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue o controle do recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embarçar a fiscalização etc."

18. Destarte, não obstante o próprio CTN tenha denominado acessórias as obrigações que se prestam a dar subsídios à Administração no interesse da arrecadação tributária, estas obrigações ditas acessórias, numa análise acurada, se revelam autônomas.

19. Aliás, o próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ) já reconheceu por diversas vezes, ainda que de forma indireta, a autonomia das obrigações acessórias em relação às obrigações principais, na seara tributária:

"É cabível a aplicação de multa pelo atraso ou falta de apresentação da DCTF, uma vez que se trata de obrigação acessória autônoma, sem qualquer laço com os efeitos de possível fato gerador de tributo, exercendo a Administração Pública, nesses casos, o poder de polícia que lhe é atribuído."

20. Constatada a autonomia da obrigação acessória em relação à principal, no campo do Direito Tributário, resta-nos, então, analisar a possibilidade de vinculação da multa por inobservância dos deveres instrumentais a percentual do montante a que corresponde a obrigação principal.

21. Desse modo, verifica-se que subsiste a obrigação acessória em análise, mesmo diante da não exigência de uma das rubricas contidas na obrigação principal, qual seja, auxílio alimentação (cesta básica, alimentação, lanches e refeições foram lançados no código de levantamento ALM e ALZ), como consta no processo principal.

CONCLUSÃO

22. Dado o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS – Relator.