



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

Processo nº 19515.722330/2013-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.472 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - ASSUNTOS PREVIDENCIÁRIOS
Recorrente ALLIS SOLUÇÕES INTELIGENTES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2013

Ementa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

A previsão contida no art. 92 da Lei 8.212/96 só ampara a punição da conduta para a qual não haja outra penalidade prevista.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 30/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

O presente processo trata de autos de infração decorrentes de descumprimento da obrigação acessória, que deram origem aos DEBCAD 51.009.189-0, 51.009.190-3 e 51.009.191-1.

No Termo de Verificação Fiscal de fl. 499 a 509, a Autoridade lançadora descreveu o procedimento que resultou na lavratura dos Autos de Infração em comento, da qual merecem destaque:

- que o contribuinte foi intimado a justificar divergências entre as massas salariais encontradas em DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS, bem assim para apresentar documentos que deram origem a lançamentos (TIF 001, 002 e 003, fl. 500);

- em atenção aos TIF, apresentou demonstrativos desmembrando contas, com as totalizações dos lançamentos contábeis das diferentes verba, fl. 500;

- que a empresa admitiu que algumas divergências persistiram e ficou de justificar após verificação documental, fl. 501;

- que foi emitido TIF 005 reintimando a empresa a justificar divergências que lhe foram apresentadas mais uma vez no anexo, o qual não foi respondido. fl. 501;

- que o contribuinte não apresentou diversos documentos que justificassem as divergências existentes nos anexos que lhe foram apresentados nos TIF 001 e 005;

- que as retificações de base de cálculo previdenciária sugerida pelo sujeito passivo em seu demonstrativo não foram lançadas em títulos próprios na contabilidade;

Das irregularidades verificadas resultaram:

- DEBCAD 51.009.189-0 (R\$ 17.173,58), fl. 510:

Por ter a empresa deixado de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

3.1.1.3. Apesar de regularmente notificada através de Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF e demais atos acima mencionados, a empresa foi autuada, por infração ao disposto no artigo 32, item II, da Lei 8.212, de 24/07/91, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que a empresa é obrigada a lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

3.1.1.4. A omissão acima descrita configura infração dos dispositivos legais citados no tópico do auto de infração denominado “Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido”.

3.1.1.5. Não constam Autos de Infração lavrados anteriores a serem considerados para fins de reincidências e também não ocorreram outras circunstâncias agravantes. (TVF. fl. 503)

Dispositivo legal da multa: Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 283, II "a" e art. 373.

- DEBCAD 51.009.190-3 (R\$ 17.173,58), fl. 511:

Por ter a empresa deixado de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis na forma estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

3.2.1.2. As informações e esclarecimentos não apresentados foram:

1 – No relatório denominado de JUSTIFICATIVA DE DIVERGÊNCIAS ENTRE OS DADOS EXTRAÍDOS DA DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS apresentado, a empresa não prestou todas as informações e esclarecimentos que justificassem a existência de informações de pagamentos a trabalhadores, de valores que não tinham incidência previdenciária.

2- Deixou de apresentar documentos, informações cadastrais, financeiras e contábeis que justificassem as divergências admitidas pela mesma, resultantes da conciliação contábil efetuada no encerramento do ano fiscal.

3 – Deixou de apresentar documentos, e informações cadastrais e financeiras que justificassem lançamentos contábeis que lhe foram apresentados nos ANEXOS dos TIF 001 e 005. (TVF fl. 504)

Dispositivo legal da multa: Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 283, II "b" e art. 373.

- DEBCAD 51.009.191-1 (R\$ 17.173,58), fl. 512:

Por ter a empresa deixado de exibir qualquer documento/livro ou tê-los apresentado sem observar formalidades legais exigidas, contendo informação diversa da realidade ou omitindo informação verdadeira.

3.3.1.2. As informações, documentos, e esclarecimentos, de natureza fiscal, não apresentados foram:

1 – No relatório denominado de JUSTIFICATIVA DE DIVERGÊNCIAS ENTRE OS DADOS EXTRAÍDOS DA DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS apresentado, a empresa não a documentação hábil e idônea que justificassem a existência de informações de pagamentos a trabalhadores, de valores que não tinham incidência previdenciária.

2- Deixou de apresentar documentos, que justificassem as divergências admitidas pela mesma, resultantes da conciliação contábil efetuada no encerramento do ano fiscal.

3 – Deixou de apresentar documentos que justificassem lançamentos contábeis que lhe foram apresentados nos ANEXOS dos TIF 001 e 005. (TVF fl. 505)

Dispositivo legal da multa: Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 283, II "j" e art. 373.

Ciente do lançamento em 04 de dezembro de 2013, fl. 510 a 512, inconformado, o contribuinte formalizou a impugnação de fl. 538/543, em 30 de dezembro de 2013, cujos argumentos podem ser assim resumidos:

DEBCAD 51.009.189-0, fl 540/541:

- que as divergências na contabilização da impugnante não podem ser consideradas como omissões dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, já que correspondem a incorreções em lançamentos contábeis, que discriminaram mensalmente os fatos geradores do período de apuração em questão, conforme demonstrativo apresentados. Ademais, alega que já teria sido autuada pela mesma matéria nos autos do processo 19515.722329/2013-86.

DEBCAD 51.009.190-3 e 51.009.191-1, fl. 541/542:

- que a alegação da fiscalização de ausência de informações esclarecimentos que justificassem a existência de pagamentos a trabalhadores, de valores que não tinham incidência tributária não merece prosperar, já que tais valores, de fato, não deveriam integrar a base de cálculo previdenciária, por se referirem a incorreções de lançamentos contábeis ou a pagamentos realizados em dinheiro aos empregados, a título de vale transporte. Ademais, sustenta que já teria sido autuada pela mesma matéria nos autos do processo 19515.722329/2013-86.

Debruçada sobre a Impugnação, a 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou a impugnação parcialmente procedente, cujas conclusões podem ser assim resumidas:

A multa objeto do Debcad nº 51.009.189-0

(...) Conforme se verifica do Razão da conta 4.01.5.900 “Gastos Indedutíveis” juntada na resposta ao TIF nº 1, fls 82, a autuada lançou nesta conta despesas referentes a adicional de insalubridade, INSS lançado a maior, outros gastos com pessoal, valores de prêmios e gratificações, dentre outros, valores estes que deveriam, na hipótese de erro na sua contabilização como alega o impugnante, ter sofrido estorno em rubricas próprias relativas a estes fatos geradores de contribuições previdenciárias, e não como ocorreu em contrapartida da conta genérica “Gastos Indedutíveis”.

Afirma ainda o impugnante que lançou mensalmente na contabilidade os fatos geradores de contribuições previdenciárias, como pode ser verificado no Anexo II - demonstrativo dos saldos dos balancetes mensais apresentados pela empresa (Doc 5), que instruiu o processo administrativo nº 19515.722.329/2013-86.

Contudo, a afirmação acima não afasta a motivação da autuação no sentido de que as retificações propostas pelo sujeito passivo nos lançamentos contábeis não foram contabilizadas em títulos próprios.

Também não procede a alegação de que não poderia ser cobrada a multa em questão uma vez que já está sendo cobrada multa por descumprimento de obrigação acessória (Debcad nº

37.296.166-5), com a mesma materialidade no processo principal.

Isto porque são totalmente distintas as referidas autuações: uma por apresentar GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias, com fundamento no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212, acrescentado pela Lei nº 9.528/97,

correspondente a lavratura do auto Debcad nº 37.296.166-5, e a autuação ora discutida – Debcad nº 51.009.189-0, lavrado por ter a fiscalizada deixado de contabilizar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, com fulcro no artigo 32, inciso II da Lei nº 8.212/91.

Do exposto, os argumentos apresentados pela defesa não afastam a aplicação da multa objeto do Debcad nº 51.009.189-0, devendo ser mantida. Fl. 613.

As multas objeto dos Debcads nº 51.009.190-3 e nº 51.009.191-1

Em relação ao auto de infração Debcad nº 51.009.190-3 (...)

Ainda que o impugnante alegue que prestou todos os esclarecimentos necessários à fiscalização, entendo que em relação ao solicitado no Termo de Intimação Fiscal nº 01 e reintimação mediante o Termo nº 05, não houve qualquer justificativa apresentada em relação a conta “Prêmios, Gratificações e Produtividade”, como informado pela fiscalização no termo de intimação fiscal nº 05: (...)

É certo que em relação a conta “Salários e Ordenados” o impugnante apresentou suas justificativas, porém não aceitas pela fiscalização devido a falta de lastro documental que apoiasse os acertos na escrita contábil do contribuinte, fato este que por si só, não se subsume à falta de esclarecimentos, pois estes foram prestados ainda que de forma insuficiente.

Contudo, considerando que a multa ora debatida não é aplicada por ocorrência mas em valor fixo, bastando um fato para sua tipificação, entendo que a omissão no esclarecimento quanto às divergências na contabilidade na rubrica “Prêmios, Gratificações e Produtividade”, já é suficiente para a aplicação da multa, devendo ser mantida. (...)

Em relação ao auto de infração Debcad nº 51.009.191-1 (...)os fatos apontados pela fiscalização como motivadores da aplicação da penalidade ora discutida - Debcad nº 51.009.191-1 - são exatamente os mesmos da motivação para a lavratura do auto de infração Debcad nº 51.009.190-3, conforme transcrevo do relatório fiscal

3.3.1.2. As informações, documentos, e esclarecimentos, de natureza fiscal, não apresentados foram:

1 - No relatório denominado de JUSTIFICATIVA DE DIVERGÊNCIAS ENTRE OS DADOS EXTRAÍDOS DA DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS apresentado, a empresa não prestou todas as informações e esclarecimentos que justificassem a existência de informações de pagamentos a trabalhadores, de valores que não tinham incidência previdenciária;

2- Deixou de apresentar documentos, informações cadastrais, financeiras e contábeis que justificassem as divergências admitidas pela mesma, resultantes da conciliação contábil efetuada no encerramento do ano fiscal;

3- Deixou de apresentar documentos, e informações cadastrais e financeiras que justificassem lançamentos contábeis que lhe foram apresentados nos ANEXOS dos TIF 001 e 005.

Tampouco foram descritos os documentos fiscais que não foram apresentados, limitando-se a fiscalização a descrever no item 2.3 do relatório fiscal:

2.3 O contribuinte não apresentou diversos documentos que justificassem as divergências existentes nos anexos que lhe foram apresentados "DADOS EXTRAÍDOS DA DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS", dos TIFs 001 e 005.

Do exposto, considerando que o contribuinte não pode ser apenado pelo mesmo fato duas vezes, e considerando ainda a descrição genérica da infração consubstanciada no auto de infração Debcad nº 51.009.191-1, este deve ser anulado por ausência dos requisitos dispostos no artigo 293 do Regulamento da Previdência Social :prevista no inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91.

Ciente do Acórdão da DRJ em 24 de outubro de 2010, fl. 626, ainda inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fl. 637/644, em 24 de novembro de 2014, no qual reiterou as razões já expressas em sede de impugnação.

É o relatório necessário:

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Por ser tempestivo e por apresentar as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme se verifica no relatório acima, as infrações que levaram aos DEBCAD ainda em discussão no presente processo, 51.009.189-0 e 51.009.190-3, têm amparo no art. 92 da Lei 8.212/1991:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento

Em relação ao DEBCAD 51.009.189-0, temos que a motivação para o lançamento foi o fato da empresa ter deixado de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Vê-se que, no Termo de Intimação 01, a recorrente foi instada a justificar divergências entre as informações contidas em DIPJ, GFIP, DIRF e RAIS (fl. 500, item 1.10), tendo respondido tal intimação com apresentação de relatório contendo demonstrativo, desmembrando contas, com as totalizações dos lançamentos contábeis das diferentes verbas salariais, remuneratórias, benefícios e reflexos (fl. 500, item 1.15 / fl. 502, item 2.4), onde foi possível constatar que campos da DIPJ incluíam valores sobre os quais não havia incidência previdenciária.

Atesta a fiscalização que as retificações contábeis das divergências de base de cálculo previdenciária, sugeridas pelo contribuinte em seu demonstrativo, não foram lançadas em títulos próprios que produzissem seus efeitos, ficando prejudicadas suas comprovações escriturais e seus entendimentos (item 2.4.1, fl. 502).

Ora, como se vê, não estamos diante propriamente de falta de lançamentos discriminados e mensais na contabilidade de fatos geradores de contribuições previdenciárias. O que temos são informações inexatas prestadas em DIPJ, na qual, conforme atestado pela fiscalização, incluíram-se valores sobre os quais não havia incidência previdenciária, cujas correções sugeridas pelo contribuinte, não tendo sido levadas a termo, teriam prejudicado sua comprovação e entendimento.

A resposta ao TIF 01 contida em fl. 74 a 78 demonstra que há sim registros contábeis discriminados mensalmente. Contudo, pode ser que tais registros não espelhem efetivamente os fatos contábeis que deveriam retratar.

É o que parece ter sido constatado pela Autoridade Fiscal, já que, nos autos do processo 19515.722329/2013-86, as divergências apontadas no TIF 01, dentre outras constatações, levaram à formalização de autos de infração decorrentes de obrigações principais e acessórias. Dentre os fatos que levaram a tais lançamentos, temos (fl. 2903):

Remunerações pagas a segurados empregados, apuradas a partir das folhas de pagamento e dos registros constantes da contabilidade apresentada não consideradas como fatos gerados de contribuições previdenciárias e não informadas nas GFIP nas competências 01/2008 a 12/2008

A empresa apresentou regularmente suas GFIP, contudo, da análise dos referidos documentos, todos os fatos geradores apurados, foi constatado que a mesma apresentou GFIP sem o registro da efetiva totalidade dos fatos geradores de contribuições Previdenciárias que se impunham declarar.

Conforme apurado em folhas de pagamento apresentadas e contabilidade da empresa, a mesma elaborou as GFIP do período de 01/08 a 12/08 informando parcialmente as remunerações dos trabalhadores, o que constitui infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei 8.212/91.

As diferenças de totalizações salariais, entre o constatado e o declarado em GFIP, foram apuradas cotejando-se as remunerações informadas: 1 – no SPED; 2 – após intimação fiscal, no formato Manad; 3 – Folhas de Pagamento; 4 – RAIS; 5 – DIPJ, as totalizações; 6 – DIRF; 7 – os balancetes contábeis mensais, entregues para atender intimação fiscal.

Como se vê, além das irregularidades verificadas encontrarem lastro na contabilidade do recorrente, o que já seria suficiente para afastar o lançamento em tela, a falta de efetivação das regularizações propostas pelo contribuinte não dificultou a apuração do tributo devido. Pelo contrário, o mesmo foi lançado, mantido na DRJ e considerado parcialmente procedente nos termos do voto do relator em 1ª instância.

Por fim, há de se ressaltar que a apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, como ocorreu no presente caso, dá ensejo a autuação nos termos dos art. 35-A e 32-A da lei 8.212/91, o que torna, no meu sentir, muito difícil, neste caso, individualizar as condutas que levaram aos lançamentos de AIOP e AIOA controlados pelo processo nº 19515.722329/2013-86 e o DEBCAD 51.009.189-0.

Já em relação ao DEBCAD 51.009.190-3, importa rememorar as conclusões da DRJ que levou ao cancelamento do DEBCAD 51.009.191-1

*Em relação ao auto de infração **Debcad nº 51.009.191-1** (...)os fatos apontados pela fiscalização como motivadores da aplicação da penalidade ora discutida - Decbad nº 51.009.191-1 - são exatamente os mesmos da motivação para a lavratura do auto de infração Decbad nº 51.009.190-3, conforme transcrevo do relatório fiscal:*

3.3.1.2. As informações, documentos, e esclarecimentos, de natureza fiscal, não apresentados foram:

1 - No relatório denominado de JUSTIFICATIVA DE DIVERGÊNCIAS ENTRE OS DADOS EXTRAÍDOS DA DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS apresentado, a empresa não prestou todas as informações e esclarecimentos que justificassem a existência de informações de pagamentos a trabalhadores, de valores que não tinham incidência previdenciária;

2- Deixou de apresentar documentos, informações cadastrais, financeiras e contábeis que justificassem as divergências admitidas pela mesma, resultantes da conciliação contábil efetuada no encerramento do ano fiscal;

3- Deixou de apresentar documentos, e informações cadastrais e financeiras que justificassem lançamentos contábeis que lhe foram apresentados nos ANEXOS dos TIF 001 e 005.

Tampouco foram descritos os documentos fiscais que não foram apresentados, limitando-se a fiscalização a descrever no item 2.3 do relatório fiscal:

*2.3 O contribuinte **não apresentou diversos documentos** que justificassem as divergências existentes nos anexos que lhe foram apresentados "DADOS EXTRAÍDOS DA DIPJ, DIRF, GFIP e RAIS", dos TIFs 001 e 005.*

Do exposto, considerando que o contribuinte não pode ser apenado pelo mesmo fato duas vezes, e considerando ainda a

descrição genérica da infração consubstanciada no auto de infração Debcad nº 51.009.191-1, este deve ser anulado por ausência dos requisitos dispostos no artigo 293 do Regulamento da Previdência Social :prevista no inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91.

Conforme já visto acima, embora o contribuinte tenha deixado de se manifestar sobre um ou outro ponto questionado pela Autoridade autuante no curso do procedimento fiscal, o fato é que a não apresentação de justificativa para as divergências identificadas levou à fiscalização a constituir o crédito tributário por descumprimento de obrigações principais e acessórias tratado no processo nº 19515.722329/2013-86, não justificando a imposição de penalidade isolada lastreada na mesma conduta, em particular porque a previsão do art. 92 da Lei 8.212/96 só ampara a punição da conduta para a qual não haja outra penalidade prevista no mesmo diploma.

Vale ainda destacar que as divergências foram prontamente identificadas, inclusive com apresentação de laudo contábil particular inserido no processo citado no parágrafo precedente, que atestou a ocorrência de erro de contabilização apontando as correções que seriam devidas, muito embora tais correções não tenham sido efetivamente levadas a termo pelo contribuinte. Além disso, parte das divergências decorre do pagamento de vale transporte em pecúnia, o que, da mesma forma, foi identificado e levou ao lançamento fiscal nos mesmos autos já citados.

Ademais, conforme muito bem pontuou o julgador de 1ª instância, os fatos apontados pela fiscalização como motivadores da aplicação da penalidade ora discutida são exatamente os mesmos da lavratura do Auto de Infração DEBCAD 51.009.191-1.

Sendo assim, considerada a descrição genérica da infração, sobre o DEBCAD ora em discussão recai a mesma mácula que levou à exoneração do DEBCAD 51.009.191-1.

Conclusão

Tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que constam do presente, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator