



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 35321.000144/2007-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.105 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** CROWN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/05/2004

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - Ricarf.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA PARCIAL. NÃO ACOLHIMENTO. MULTA FIXA.**

Rejeita-se a preliminar de decadência no caso de Auto de Infração cuja existência de uma única inobservância de obrigação acessória enseja a manutenção da autuação em sua integralidade, ainda que parte do período já tenha sido alcançada pela decadência, não tendo, porém, o condão de afastar a penalidade aplicada, por ser fixa, como se constata no caso vertente.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRODUTOR RURAL. CFL 99.**

Constitui infração previdenciária deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto, as contribuições previdenciárias a cargo do produtor rural pessoa física e do segurado especial, incidentes sobre a comercialização da produção rural.

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)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

O Auto de Infração Debcad 37.076.207-0 (fls. 3/7), lavrado em 08/03/2007, constituiu a multa previdenciária no valor de R\$ 4.627,80, com fundamento nos arts. 92 e 102 da Lei n. 8.212/91 e 283, *caput* e §3º, e 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), Decreto n. 3.048/99, e gradação pelo art. 292, III e IV, RPS.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração (fl. 25) consignou que a Empresa “*deixou de arrecadar, mediante desconto, a contribuição do produtor rural – pessoa física e do segurado especial, incidente sobre a comercialização da produção, quando adquiriu o produto rural na forma do disposto no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991 e alterações posteriores*”. Houve, ainda, a constatação de agravantes (óbice à ação de fiscalização e reincidência genérica), resultando na quadruplicação da multa exigida.

Lançamento notificado ao Contribuinte em 14/3/2007 (cfe. AR à fl. 34).

Impugnação apresentada em 3/4/2007 (cfe. fl. 72), tendo o Contribuinte requerido a suspensão do prazo para apresentação da defesa até o Juízo da 4ª Vara Criminal Federal restituir os documentos fiscais, contábeis e de pessoal necessários à produção da defesa (fl. 39).

Abriu-se, assim, novo trintídio para a apresentação da impugnação através do Ofício nº 704/2008 (fl. 108), de que o contribuinte tomou conhecimento em 12/08/2008 (fl. 112).

Impugnação apresentada em 5/9/2008 (fls. 114/121), onde o Contribuinte arguiu: a) nulidade por cerceamento do direito de defesa, pela não especificação das circunstâncias agravantes configuradas no óbice da ação e “reincidência genérica”, b) nulidade por aplicação de sanções diversa sobre um mesmo fundamento, considerando a NFLD nº 37.076.206-1, c) erro na aplicação da multa por erro na verificação da reincidência e d) decadência dos fatos geradores das competências 08/2000 a 02/2002.

Tendo conhecido da impugnação, a 7ª turma da DRJ/RJOII lavrou o Acórdão 13-23.200 (fls. 139/198), de 29 /01/2009, e considerou **procedente** o lançamento recorrido nestes termos:

6. Inicialmente, cumpre destacar que o art. 293 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/ 99, determina que a fiscalização lavrará auto de infração quando constatar a ocorrência de infração a dispositivo da legislação previdenciária. O presente auto de infração preenche todos os requisitos ali previstos. A infração, objeto do presente Auto, e o cálculo da penalidade administrativa foram descritos pela Auditoria Fiscal no relatório da infração. As exigências formais previstas no referido dispositivo foram plenamente atendidas.

7. Em relação ao cálculo da penalidade administrativa aplicada, estipulada no art. 283, I, “a” do RPS, de valor atualizado pelo art. 7º, V da Portaria MPS/ SRP nº. 342/ 2006, conforme item 3 supra, o relatório fiscal foi claro ao explicitar a sua quadruplicação

pela observância dos artigos 290, IV e V e 292, III e IV do RPS. Trata-se do valor previsto no inciso I do art. 283 do RPS, atualizado pela Portaria SRP n.º 342/2006, R\$ 1.156,95, multiplicado por quatro em vista das agravantes da reincidência genérica e do embaraço à ação fiscal.

7.1 A propósito, no universo tributário previdenciário, uma Ação Cautelar de Busca e Apreensão com expedição de mandado só tem lugar quando da existência de um real embaraço à ação fiscal - a empresa deixou de exibir quase todos os documentos solicitados pela Fiscalização e não prestou informações de interesse da Receita Federal do Brasil - RFB, requisitados nos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos- TIADs, fls. 16 e 17 do Processo, tendo por isso sido autuada sob os DEBCADS n.º 37.076.223- 1 e n.º 37.076.222-3, informados no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF, fl. 18. Não há, portanto, a Impugnante que alegar ofensa ao princípio constitucional da garantia à defesa e ao contraditório, vez que todas essas informações se encontram no Processo desde a ocasião da sua lavratura - relatório fiscal, TIADs e TEAF.

8. No tocante aos créditos tributários, a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.076.206-1 e este Auto- de Infração - AI, supostamente sob a mesma fundamentação legal, têm-se preliminarmente que se fazer lembrar a distinção entre as obrigações tributárias principal, cujo inadimplemento pode motivar uma NFLD, e acessória, cujo descumprimento motiva um AI.

8.1. O Código Tributário Nacional, no seu art. 113, §§ 1º e 2º, distinguiu as obrigações tributárias nomeando-as principal e acessória. A primeira tem como forma de expressão de seu conteúdo dar dinheiro ou coisa que o expresse. Seu objeto, economicamente mensurável, é de caráter patrimonial em vista dessa conversibilidade do núcleo da prestação em expressão monetária. Em relação a segunda, o CTN indicou como seu objeto apenas prestações positivas ou negativas do sujeito passivo: fazer ou suportar (não-fazer). Dessa diferença entre uma e outra obrigação tributária advém que a obrigação principal não consiste numa sanção por ato ilícito, conforme consta expresso no art. 3º do CTN; enquanto que a obrigação acessória quando inadimplida, diante do descumprimento da norma jurídica, constitui uma ilicitude, sujeitando o contribuinte a uma penalidade pecuniária, uma sanção. As prestações positivas ou negativas do sujeito passivo no cumprimento das obrigações acessórias frequentemente propiciam A administração a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária principal, *instrumentalizando* a sua atuação. Essa a razão pela qual Mauricio Zockun, se refere à norma que veicula a obrigação acessória como "*norma tributária instrumental*" (ZOCKUN, Mauricio, "Perfil Jurídico da Obrigação Tributária Acessória", in Regime Jurídico da Obrigação Tributária Acessória, S. Paulo, Malheiros, 2005).

8.2. O presente Lançamento não se deu em razão da ocorrência material de uma hipótese de incidência da norma jurídica tributária; mas pelo não-cumprimento do dever normativo tributário instrumental do responsável tributário substituto, empresa adquirente de produto rural de pessoa física, de arrecadar, mediante desconto do valor bruto da nota fiscal de comercialização do produto adquirido, a contribuição daquela prevista no art. 25 da Lei n.º 8.212/91. Trata-se, assim, o presente lançamento de sanção por inadimplemento da CROWN em relação à norma tributária instrumental (não-cumprimento de obrigação acessória); enquanto que na aludida NFLD se constituiu um lançamento por não cumprimento da obrigação principal de a CROWN, responsável tributária substituta, recolher aquela contribuição do produtor rural pessoa física, que deveria ter arrecadado, tudo conforme a regra contida no art. 30, IV da Lei n.º 8.212/ 91, *ipsis litteris*:

[...]

9. Acerca da alegação de que a Auditoria Fiscal não teria observado, quando do cálculo da multa a data da decisão administrativa definitiva do lançamento anterior, supostamente mais de cinco anos da lavratura do presente Auto, incluindo no cálculo da

penalidade administrativa o fator correspondente à agravante de reincidência, têm-se que teria restado caracterizada, sim, a reincidência. Embora tendo transcrito para a peça impugnatória o art. 290 do RPS e seu parágrafo único, a Defendente não atendeu atentado para o texto regulamentar, onde se encontra claramente definida a **caracterização da reincidência pela prática de nova infração** a dispositivo da legislação “*dentro de cinco anos da data que houver passado em julgamento administrativo a decisão condenatória (...) do crédito referente à infração anterior (grifou-se)*”.

9.1. A cópia da tela do Sistema de Cobrança - SICOB, anexa ao relatório fiscal, fl. 25, onde constam os eventos do Processo AI DEBCAD n.º 35.036.106- 1, aponta, de fato, o dia 27/11/2001 como a data da Decisão - Notificação que julgou procedente o lançamento. Tendo expirado o prazo de recurso sem que a Interessada o tivesse interposto, configurou-se essa DN como a decisão condenatória do crédito. A infração que motivou o presente AI, a não inclusão de todos os segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços nas folhas de pagamento, deu-se no período 01/2001 a 05/2004, sem dúvida, dentro do prazo quinquenal previsto na legislação previdenciária, findo em 11/2006.

10. As alegações relativas ao prazo decadencial das contribuições previdenciárias, mesmo em vista da edição da Súmula Vinculante n.º 08/ 2008, não têm como prosperar, porquanto ainda que aplicável à obrigação acessória o prazo previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional; não mais o prazo estipulado no art. 45, I da Lei n.º 8.212/91, a Empresa não descontou do valor bruto das notas fiscais de produtores rurais pessoas físicas de quem adquiriu produtos a contribuição a cargo destes para a Seguridade Social, dentro do prazo do aludido dispositivo do CTN, cuja primeira competência não abrangida pela decadência é 12/2001. Certo que a infração objeto do presente Auto foi cometida durante o período 01/2001 a 05/2004, sendo que as competências 12/2001 a 05/2004, de todo modo, por si só já justificam a sua lavratura.

11. Em vista do exposto, conclui-se que não se faz cabível nem a requerida anulação do Lançamento, nem qualquer alteração da penalidade administrativa aplicada.

Acórdão intimado ao Contribuinte em 10/3/2009 (cfe. AR à fl. 149).

Recurso voluntário apresentado em 7/4/2009 (fls. 151/158), com reapresentação das razões aduzidas na impugnação.

Sem contrarrazões.

## Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e dele tomo conhecimento por atender as demais formalidades legais.

## Materialidade da Autuação

A penalidade aplicável em caso de descumprimento da obrigação acessória do art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 é a multa abstrata prevista em seus arts. 92 e 102, e tipificada, no caso corrente, no art. 283, *caput* e § 3º do Decreto n. 3.048/99, que aprovou o Regulamento da Previdência Social, cujo valor fora corrigido pela Portaria MPS n.º 142/2007.

Em apartada síntese, a fundamentação da autuação é a não arrecadação da contribuição do produtor rural – pessoa física e do segurado especial, incidente sobre a comercialização dos produtos rurais adquiridos. Houve, ainda, circunstâncias agravantes relativas ao óbice à ação de fiscalização (art. 290, IV, do RPS) e reincidência (art. 290, V e p. u., do RPS), nos termos abaixo:

### **Lei 8.212/91**

Art. 30. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea “a” do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97);

### **Decreto 3.048/99 (RPS)**

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)

[...]

§ 3º As demais infrações a dispositivos da legislação, para as quais não haja penalidade expressamente cominada, sujeitam o infrator à multa de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos).

[...]

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

[...]

III - as agravantes dos incisos III e IV do art. 290 elevam a multa em duas vezes;

IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e

### **Razões Recursais**

O Recorrente, em sua peça recursal, conforme sinalizado no Relatório, limita-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais<sup>1</sup>, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

6. Inicialmente, cumpre destacar que o art. 293 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/ 99, determina que a fiscalização lavrará auto de infração quando constatar a ocorrência de infração a dispositivo da legislação previdenciária. O presente auto de infração preenche todos os requisitos ali previstos. A infração, objeto do presente Auto, e o cálculo da penalidade administrativa foram descritos pela Auditoria Fiscal no relatório da infração. As exigências formais previstas no referido dispositivo foram plenamente atendidas.

7. Em relação ao cálculo da penalidade administrativa aplicada, estipulada no art. 283, I, “a” do RPS, de valor atualizado pelo art. 7º, V da Portaria MPS/ SRP n.º. 342/ 2006, conforme item 3 supra, o relatório fiscal foi claro ao explicitar a sua quadruplicação pela observância dos artigos 290, IV e V e 292, III e IV do RPS. Trata-se do valor previsto no inciso I do art. 283 do RPS, atualizado pela Portaria SRP n.º 342/2006, R\$ 1.156,95, multiplicado por quatro em vista das agravantes da reincidência genérica e do embaraço à ação fiscal.

7.1 A propósito, no universo tributário previdenciário, uma Ação Cautelar de Busca e Apreensão com expedição de mandado só tem lugar quando da existência de um real embaraço à ação fiscal - a empresa deixou de exibir quase todos os documentos solicitados pela Fiscalização e não prestou informações de interesse da Receita Federal do Brasil - RFB, requisitados nos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos- TIADs, fls. 16 e 17 do Processo, tendo por isso sido autuada sob os DEBCADS n.º 37.076.223- 1 e n.º 37.076.222-3, informados no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF, fl. 18. Não há, portanto, a Impugnante que alegar ofensa ao princípio constitucional da garantia à defesa e ao contraditório, vez que todas essas informações se encontram no Processo desde a ocasião da sua lavratura - relatório fiscal, TIADs e TEAF.

8. No tocante aos créditos tributários, a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º. 37.076.206-1 e este Auto- de Infração - AI, supostamente sob a mesma fundamentação legal, têm-se preliminarmente que se fazer lembrar a distinção entre as obrigações tributárias principal, cujo inadimplemento pode motivar uma NFLD, e acessória, cujo descumprimento motiva um AI.

8.1. O Código Tributário Nacional, no seu art. 113, §§ 1º e 2º, distinguiu as obrigações tributárias nomeando-as principal e acessória. A primeira tem como forma de expressão de seu conteúdo dar dinheiro ou coisa que o expresse. Seu objeto, economicamente mensurável, é de caráter patrimonial em vista dessa conversibilidade do núcleo da prestação em expressão monetária. Em relação a segunda, o CTN indicou como seu objeto apenas prestações positivas ou negativas do sujeito passivo: fazer ou suportar (não-fazer). Dessa diferença entre uma e outra obrigação tributária advém que a obrigação principal não consiste numa sanção por ato ilícito, conforme consta expresso no art. 3º do CTN; enquanto que a obrigação acessória quando inadimplida, diante do descumprimento da norma jurídica, constitui uma ilicitude, sujeitando o contribuinte a uma penalidade pecuniária, uma sanção. As prestações positivas ou negativas do sujeito passivo no cumprimento das obrigações acessórias frequentemente propiciam A

---

<sup>1</sup> § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

administração a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária principal, *instrumentalizando* a sua atuação. Essa a razão pela qual Mauricio Zockun, se refere à norma que veicula a obrigação acessória como “*norma tributária instrumental*” (ZOCKUN, Mauricio, "Perfil Jurídico da Obrigação Tributária Acessória", in Regime Jurídico da Obrigação Tributária Acessória, S. Paulo, Malheiros, 2005).

8.2. O presente Lançamento não se deu em razão da ocorrência material de uma hipótese de incidência da norma jurídica tributária; mas pelo não-cumprimento do dever normativo tributário instrumental do responsável tributário substituto, empresa adquirente de produto rural de pessoa física, de arrecadar, mediante desconto do valor bruto da nota fiscal de comercialização do produto adquirido, a contribuição daquela prevista no art. 25 da Lei n.º 8.212/91. Trata-se, assim, o presente lançamento de sanção por inadimplemento da CROWN em relação à norma tributária instrumental (não-cumprimento de obrigação acessória); enquanto que na aludida NFLD se constituiu um lançamento por não cumprimento da obrigação principal de a CROWN, responsável tributária substituta, recolher aquela contribuição do produtor rural pessoa física, que deveria ter arrecadado, tudo conforme a regra contida no art. 30, IV da Lei n.º 8.212/91, *ipsis litteris*:

[...]

9. Acerca da alegação de que a Auditoria Fiscal não teria observado, quando do cálculo da multa a data da decisão administrativa definitiva do lançamento anterior, supostamente mais de cinco anos da lavratura do presente Auto, incluindo no cálculo da penalidade administrativa o fator correspondente à agravante de reincidência, têm-se que teria restado caracterizada, sim, a reincidência. Embora tendo transcrito para a peça impugnatória o art. 290 do RPS e seu parágrafo único, a Defendente não atendeu atentado para o texto regulamentar, onde se encontra claramente definida a **caracterização da reincidência pela prática de nova infração** a dispositivo da legislação “*dentro de cinco anos da data que houver passado em julgamento administrativo a decisão condenatória (..) do crédito referente à infração anterior (grifou-se)*”.

9.1. A cópia da tela do Sistema de Cobrança - SICOB, anexa ao relatório fiscal, fl. 25, onde constam os eventos do Processo AI DEBCAD n.º 35.036.106- 1, aponta, de fato, o dia 27/11/2001 como a data da Decisão - Notificação que julgou procedente o lançamento. Tendo expirado o prazo de recurso sem que a Interessada o tivesse interposto, configurou-se essa DN como a decisão condenatória do crédito. A infração que motivou o presente AI, a não inclusão de todos os segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços nas folhas de pagamento, deu-se no período 01/2001 a 05/2004, sem dúvida, dentro do prazo quinquenal previsto na legislação previdenciária, findo em 11/2006.

10. As alegações relativas ao prazo decadencial das contribuições previdenciárias, mesmo em vista da edição da Súmula Vinculante n.º 08/2008, não têm como prosperar, porquanto ainda que aplicável à obrigação acessória o prazo previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional; não mais o prazo estipulado no art. 45, I da Lei n.º 8.212/91, a Empresa não descontou do valor bruto das notas fiscais de produtores rurais pessoas físicas de quem adquiriu produtos a contribuição a cargo destes para a Seguridade Social, dentro do prazo do aludido dispositivo do CTN, cuja primeira competência não abrangida pela decadência é 12/2001. Certo que a infração objeto do presente Auto foi cometida durante o período 01/2001 a 05/2004, sendo que as competências 12/2001 a 05/2004, de todo modo, por si só já justificam a sua lavratura.

**CONCLUSÃO**

Meu voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário a fim de reputar válida a exação tributária recorrida.

(documento assinado digitalmente)

**Márcio Augusto Sekeff Sallem**