



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37170.002693/2004-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.627 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de abril de 2024
Recorrente CONDOMÍNIO DO EDIFÍCIO ANTONIO VELHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando o auto de infração e o relatório fiscal oferecem à contribuinte todas as informações relevantes para sua defesa. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF 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 - Súmula CARF nº 148.

PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. RETIFICAÇÃO.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68.

Constitui-se infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (1) por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Ana Cláudia Borges de Oliveira (Relatora) e Rodrigo Rigo Pinheiro que a acataram. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti; e (2) no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Cláudia Borges de Oliveira – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti - Redator do voto vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro, Gregório Rechmann Junior e Johnny Wilson Araújo Cavalcanti.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 01-12.631 (fls. 84 a 89) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD n.º 35.794.519-0, por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), nos termos do disposto nos arts. 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; 225, IV, e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Consta no Relatório Fiscal (fl. 13) que:

1. Durante Auditoria Fiscal verificou-se que a empresa deixou de declarar fatos geradores de contribuição previdenciária nas competências de 01/1999 a 10/2004, referentes a remuneração paga aos contribuintes individuais que prestaram serviço a ela.
2. Os valores pagos aos contribuintes individuais foram levantados através dos Balancetes e dos Orçamentos apresentados pela própria empresa, nas contas de Honorários Advocatícios e Serviços de Terceiros, sendo impossível individualizar os respectivos contribuintes individuais pela não apresentação das folhas de pagamento dos mesmos, tendo sido lavrado, em razão disso, o Auto de Infração n. 35.794.518-2, no CFL 38. O único contribuinte individual que pode ser identificado foi o síndico, caracterizado como tal em razão de ser dispensado do pagamento da taxa condominial, ou seja, recebe remuneração indireta.
3. Os fatos relatados caracterizam infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8212, de 24/07/91, c/c o artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3048, de 06/05/99.
4. Não houve circunstância agravante.

A impugnação (fls. 66 a 69) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 84):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

AUTO DE INFRAÇÃO-AI N.º 35.794.519-0. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. ÔNUS PROBATÓRIO.

Apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91.

O crédito previdenciário lavrado em conformidade com o art. 37 da Lei n.º 8.212/91 e alterações c/c art. 142 do CTN, inclusive constituído de provas dos fatos geradores lançados, somente será elidido mediante a apresentação de provas, pelo contribuinte, que comprove a não ocorrência desses fatos.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi cientificado em 29/01/2009 (fl. 90) e apresentou recurso voluntário em 27/02/2009 (fls. 99 a 109) sustentando, em síntese: a) o síndico não tem remuneração equivalente à dispensa de taxa condominial, b) nulidade do lançamento por ausência de discriminação clara e precisa dos fatos geradores e erro na base de cálculo; c) ausência de folha de pagamento porque os serviços foram prestados por pessoas jurídicas; d) os serviços prestados por pessoas físicas tiveram seus recibos apresentados à fiscalização junto com os balancetes; e) cumpriu com toda a obrigação de informar mensalmente em GFIP os segurados que lhe prestaram serviços; f) decadência.

Na sessão de 4 de abril de 2023, esta Turma converteu o julgamento em diligência (Resolução n.º 2402-001.221 – fls. 151 a 154) para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial examinasse os documentos juntados pelo recorrente em sede de recurso voluntário, a saber, os comprovantes de pagamento da taxa condominial do síndico (DOC. 1 – fls. 145 a 147), comprovantes que os serviços foram prestados por pessoas jurídicas, razão pela qual não haveria folhas de pagamento (DOC. 2 – fls. 127 a 143), comprovantes de que informou mensalmente nas GFIPs os segurados da previdência que lhe prestaram serviços (DOC. 3 – fls. 113 a 125). Na sequência, o contribuinte deveria ser cientificado para, querendo, apresentar manifestação.

Como resposta, veio a Informação Fiscal – IF (fls. 157 a 163).

Intimado, o contribuinte não apresentou manifestação (fl. 170).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e passo à análise dos demais requisitos de admissibilidade.

1. Preliminar de Nulidade do Lançamento

Sustenta o recorrente a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, em razão da ausência de discriminação clara e precisa dos fatos geradores, por erro na base de cálculo e por inexistir a especificação dos nomes que não constavam na folha de pagamento, nos termos do art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 (RPS).

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei n.º 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72), consubstanciado no princípio do

contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

Ademais, o auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente¹ – art. 5º, LV, CF. O art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim informa:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Na mesma linha, o art. 293 do RPS dispõe que, constatada a ocorrência de infração a dispositivo constante deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Quanto à discriminação dos fatos geradores, assim constou no Relatório Fiscal (fl. 13):

1. Durante Auditoria Fiscal verificou-se que a empresa deixou de declarar fatos geradores de contribuição previdenciária nas competências de 01/1999 a 10/2004, referentes a remuneração paga aos contribuintes individuais que prestaram serviço a ela.

2. Os valores pagos aos contribuintes individuais foram levantados através dos Balancetes e dos Orçamentos apresentados pela própria empresa, nas contas de Honorários Advocáticos e Serviços de Terceiros, sendo impossível individualizar os respectivos contribuintes individuais pela não apresentação das folhas de pagamento dos mesmos, tendo sido lavrado, em razão disso, o Auto de Infração n. 35.794.518-2, no CFL 38. O único contribuinte individual que pode ser identificado foi o síndico, caracterizado como tal em razão de ser dispensado do pagamento da taxa condominial, ou seja, recebe remuneração indireta.

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 748.

3. Os fatos relatados caracterizam infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8212, de 24/07/91, c/c o artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048, de 06/05/99.

4. Não houve circunstância agravante.

Quanto ao valor da multa aplicada, assim informou o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 14):

1. A multa aplicável é a constante da lei 8212/91, artigo 32, inciso V, parágrafo 5º c/c o artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, de 100% (cem por cento) do valor devido relativo a contribuição não declarada, pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores.

2. Da gradação da multa: ver anexo I

*valor correspondente a 1x o valor mínimo previsto(1035,92) no caput do artigo 283 do RPS, em função do número de segurados, atualizado pela portaria 479, de 07.05.04.

3. A multa será relevada se cumprido o disposto no parágrafo 1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3048, de 06/05/1999.

Na sequência, a Fiscalização apresentou no ANEXO I (fls. 15 e 16), uma tabela com os valores considerados para cálculo da multa, em todas as competências que envolvem o período de janeiro de 1999 a outubro de 2004 e juntou, às fls. 18 a 64, os balancetes e orçamentos apresentados pelo recorrente.

Analizando esses balancetes e orçamentos, verifica-se que eles se referem apenas às competências 01/99, 02/99, 01/2000, 02/2000, 01/2001, 02/2001, 01/2002, 02/2002, 01/2003, 02/2003. Todos os valores lançados pela Fiscalização relacionados às competências 03 a 12/1999, 03 a 12/2000, 03 a 12/2001, 03 a 12/2002, 03 a 12/2003, 01 a 10/2004 não possuem qualquer respaldo nos documentos constantes nos autos e foram lançados sem que tenham correspondência. Assim, há no lançamento vício que gera cerceamento de defesa do contribuinte.

Existe, ainda, presunção quanto ao fato de que a remuneração do síndico seria indireta refletida na dispensa do pagamento da sua cota condominial, o que não pode prevalecer.

Conforme entendimento pacificado no âmbito do CARF, *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão nº 3301-003.975, Publicado em 05/10/2017).

Veja-se, se o lançamento, tal como feito, não permite nem ao julgador a devida fundamentação de sua decisão, quiçá falar do direito de defesa do contribuinte. Inevitável reconhecer a existência de prejuízo ao direito de defesa do recorrente.

Exigir do contribuinte a prova de que a obrigação não foi descumprida equivale à produção de prova negativa, denominada pela doutrina como diabólica e vedada pelo CPC nos termos do inciso II do § 3º do art. 373, de aplicação supletiva e subsidiária no processo administrativo tributário. O vício, no caso, é material à medida que o vício formal não interfere no litígio propriamente dito e não gera há impedimentos à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Já no vício material há erro no conteúdo do lançamento, no qual inclui-se o objeto e o *quantum* a título de tributo devido.

Nesse ponto, acolho a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente para declarar a nulidade do lançamento por vício material e dar provimento ao recurso voluntário.

2. Prejudicial de Mérito - Decadência

Acaso superada a preliminar, passo à análise da prejudicial de mérito.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. É o que dispõe o Enunciado n.º 99 da Súmula do CARF:

Súmula CARF n.º 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, conforme o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015

Ocorre que, em se tratando de obrigações acessórias, não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º. A contagem do prazo decadencial para constituição de multa por descumprimento da obrigação acessória segue regra distinta porque não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável a regra do art. 173, I, do CTN. A Súmula CARF n.º 148 assim dispõe:

Súmula CARF n.º 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.

O Auto de Infração refere-se ao período de apuração 01/01/1999 a 31/10/2004 e o contribuinte foi notificado em 17/12/2004 (fl. 3), **o que implica reconhecer que nenhum período foi atingido pela decadência.**

Do exposto, rejeito a alegação de decadência.

3. Das provas juntadas em Recurso Voluntário

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O Decreto 70.237, de 6 de março 1972, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias (art. 29) e permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (art. 18); é o princípio do formalismo moderado.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame. Nesse sentido é o entendimento deste Tribunal Administrativo:

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria controvertida desde a manifestação de inconformidade, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, não se cogitando de preclusão.

(Acórdão 2202-006.718, Sessão de 2 de junho de 2020).

No Relatório Fiscal (fl. 13) constou que, durante a Auditoria Fiscal verificou-se que a empresa deixou de declarar fatos geradores de contribuição previdenciária nas competências de 01/1999 a 10/2004, referentes a remuneração paga aos contribuintes individuais que prestaram serviço a ela.

Os valores pagos aos contribuintes individuais foram levantados através dos Balancetes e dos Orçamentos apresentados pela própria empresa, nas contas de Honorários Advocatícios e Serviços de Terceiros, sendo impossível individualizar os respectivos contribuintes individuais pela não apresentação das folhas de pagamento dos mesmos, tendo sido lavrado, em razão disso, o Auto de Infração n. 35.794.518-2, no CFL 38. O único contribuinte individual que pôde ser identificado foi o síndico, caracterizado como tal em razão de ser dispensado do pagamento da taxa condominial, ou seja, recebe remuneração indireta.

Em sede de recurso voluntário, o recorrente anexou comprovantes de pagamento da taxa condominial do síndico (DOC. 1 – fls. 145 a 147), comprovantes que os serviços foram prestados por pessoas jurídicas, razão pela qual não haveria folhas de pagamento (DOC. 2 – fls. 127 a 143), comprovantes de que informou mensalmente nas GFIPs os segurados da previdência que lhe prestaram serviços (DOC. 3 – fls. 113 a 125),

Desse modo, ante a imprescindível análise das provas colacionadas pelo contribuinte, na sessão de 4 de abril de 2023, esta Turma converteu o julgamento em diligência (Resolução n.º 2402-001.221 – fls. 151 a 154) para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial examinasse os documentos juntados pelo recorrente em sede de recurso voluntário, a saber, os comprovantes de pagamento da taxa condominial do síndico (DOC. 1 – fls. 145 a 147),

comprovantes que os serviços foram prestados por pessoas jurídicas, razão pela qual não haveria folhas de pagamento (DOC. 2 – fls. 127 a 143), comprovantes de que informou mensalmente nas GFIPs os segurados da previdência que lhe prestaram serviços (DOC. 3 – fls. 113 a 125). Na sequência, o contribuinte deveria ser cientificado para, querendo, apresentar manifestação.

Como resposta, veio a Informação Fiscal – IF (fls. 157 a 163), com as seguintes informações:

a. **Comprovantes de que o síndico (Pedro Ferreira Santana) teria efetuado os pagamentos da sua taxa condominial (fls. 158 e 159):**

Os documentos, na verdade, consistem em três Avisos de Movimentação de Títulos, tratando-se de documentos bancários com informações sobre datas de vencimento e pagamento e valor de títulos, nada tendo a ver com comprovantes mensais de pagamento de taxa condominial (fl. 158).

Acrescente-se o fato de que não consta nos referidos avisos a identificação da natureza dos títulos neles relacionados, não havendo nenhum indicativo de que os pagamentos se refiram a taxa condominial.

Além do mais, não há correspondência entre os valores dos títulos relacionados nos avisos e os valores da remuneração indireta do síndico apurada pela fiscalização em decorrência da dispensa de pagamento da taxa condominial.

Desse modo, resta claro que os documentos apresentados pelo recorrente ref. DOC 1 são alheios aos valores apurados pela fiscalização, não comprovando o pagamento da taxa condominial mensal do síndico.

Entendo que assiste razão, nesse ponto, aos termos mencionados pela Informação Fiscal.

Conforme determina o art. 2º da CLT, equipara-se a empregador, sujeito às obrigações trabalhistas e previdenciárias, o condomínio que admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços. O condomínio é, assim, equiparado a empresa, para fins previdenciários, nos termos do art. 15, p.ú., da Lei nº 8.212/91 e sujeita-se-se à fiscalização relativa a todos os trabalhadores que lhe prestem serviços.

No mesmo sentido é a determinação do art. 3, § 4º, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Art. 3º Empresa é o empresário ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da Administração Pública Direta ou Indireta.

(...)§ 4º Equipara-se a empresa para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias:

(...) **III - a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, inclusive o condomínio;**

Não há nos documentos de fls. 145 a 147 menção ao pagamento de taxa condominial que pudesse estar relacionada a Pedro Ferreira Santana, devendo ser mantido o lançamento nesse ponto.

b. Quanto aos comprovantes de que os serviços teriam sido prestados por pessoas jurídicas, motivo pelo qual não haveria folha de pagamento, dispôs a Informação Fiscal (fls. 159) que há ausência de correspondência entre os valores dos serviços prestados pelas empresas citadas e os valores referentes a

serviços de terceiros apurados pela fiscalização e anexou a tabela, abaixo, que fundamenta as razões deste voto no sentido de manter o crédito lançado. Confira-se (fls. 160 e 161):

c) serviços de manutenção de elevador – prestados por SALTA – Comércio e Serviços de Elevadores Ltda, CNPJ 83.271.728/0001-98, conforme recibos juntados às fls. 135 e 143.

Vale salientar que, entre os documentos apresentados pelo recorrente, não foi encontrada nenhuma nota fiscal de prestação de serviços.

Todavia, tendo como base as notas de cobrança e os recibos apresentados, elaborou-se o quadro abaixo, onde estão demonstrados por competência os valores dos serviços prestados pelas empresas supramencionadas. Para fins comparativos de valor, foram incluídos na última coluna do referido quadro os valores extraídos da coluna "SERV. DE TERCEIROS" (serviços de terceiros) do Anexo I do Relatório Fiscal (fls. 15 e 16). Vejamos:

Comp	Valor dos Serviços Prestados pela Empresa Supramencionada			Observação	Valor Extraído da coluna Serviços de Terceiros do Anexo I do Relatório Fiscal
	Serviços Contábeis (v. letra "a" acima)	Serviços de Manutenção de Bomba d'Água (v. letra "b" acima)	Serviços de Manutenção de Elevador (v. letra "c" acima)		
Set/2000	480,00	-	-	ref. nota de cobrança e recibo de 30/09/2000 (fls. 127 e 128)	384,70
Out/2000	-	250,00	-	ref. recibo de 02/10/2000 (fl. 131)	74,70
Jan/2001	480,00	-	-	ref. nota de cobrança e recibo de 31/01/2001 (fls. 129 e 130)	-
Mar/2003	570,00	-	-	ref. nota de cobrança e recibo de 31/03/2003 (fls. 132 e 133)	683,43
Abr/2003	-	250,00	1.100,00	vit. de 250,00 - ref. recibo de 16/04/2003 (fl. 134); vit. de 1.100,00 - ref. recibo de 15/04/2003 (fl. 135)	370,00
Dez/2003	690,00	-	-	ref. nota de cobrança e recibo de 31/12/2003 (fls. 137 e 138)	429,01
Fev/2004	810,00	-	680,00	vit. de 810,00 - ref. nota de cobrança e recibo de 29/02/2004 (fls. 139 e 140); vit. de 680,00 - ref. recibo de 16/02/2004 (fl. 143)	-

Como visto no quadro acima, não há correspondência entre os valores dos serviços prestados pelas empresas retrocitadas e os valores referentes a serviços de terceiros apurados pela fiscalização.

Dessa forma, resta patente que os comprovantes apresentados pelo recorrente em relação aos serviços prestados por empresas ref. DOC 2 (fls. 127 a 135, 137 a 140 e 143) não têm qualquer vínculo com os serviços de terceiros (contribuintes individuais) cujos valores estão consignados no Anexo I do Relatório Fiscal (fls. 15 e 16).

Quanto aos serviços prestados por **peessoas físicas**, trata-se de **serviços advocatícios** executados por Eva Eliana de Souza Rocha, OAB/PA nº 5059, conforme recibos juntados à fl. 136, e por Eliene Alves dos Santos, OAB nº 11671 (não consta informação da UF), conforme recibos juntados às fls. 141 e 142. Portanto, tais serviços não foram prestados por pessoa jurídica.

No caso dos serviços prestados por Eva Eliana de Souza Rocha, foram emitidos dois recibos (fl. 136): o primeiro em 13/02/2003, no valor de R\$ 294,33, e o segundo em 11/04/2003, no valor de R\$ 100,00, tendo sido verificado que esses valores correspondem aos informados na coluna "Honorários Advocatícios" – competências 02/2003 e 04/2003 – do Anexo I do Relatório Fiscal (fl. 15).

No que concerne aos serviços prestados por Eliene Alves dos Santos, foram emitidos três recibos (fls. 141 e 142): o primeiro em 14/12/2004, no valor de R\$ 146,83, o segundo em 22/12/2004, no valor de R\$ 236,78, e o terceiro em 30/12/2004, no valor de R\$ 556,50. Contudo, os referidos recibos - emitidos na competência 12/2004 - não dizem respeito à remuneração de contribuintes individuais evidenciada no Anexo I do Relatório Fiscal, cuja competência final é 10/2004;

- c. Comprovantes de que o recorrente teria informado mensalmente em GFIP os segurados da previdência que lhe prestaram serviços, dispôs a Fiscalização que (fl. 162):

Examinando a documentação, verificou-se que foram juntadas ao recurso apenas as GFIP das competências 10/2000, 02/2001, 10/2002, 02/2003 e 02/2004, e que foi informada nessas declarações somente a remuneração de segurados empregados. Posto isso, os documentos ref. DOC 3, que compreendem as mencionadas GFIP, não comprovam a declaração em GFIP da remuneração de contribuintes individuais relativa às competências de 01/1999 a 10/2004, cujos valores estão evidenciados no Anexo I do Relatório Fiscal (fls. 15 e 16).

Intimado, o contribuinte não apresentou manifestação (fl. 170).

Ademais, importante mencionar que a presente autuação refere-se à obrigação acessória, comumente indicada como CFL 68.

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, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público².

Na lição de Paulo de Barros Carvalho, *são deveres instrumentais ou formais*³ e o *descumprimento da obrigação acessória torna-se antecedente de uma norma que tem por consequente a aplicação de penalidade tributária (multa)*⁴. Conquanto sejam chamadas de acessórias, adverte-se que *têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais*⁵.

² REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 380.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, 619.

⁵ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

A empresa é obrigada a informar, mensalmente, os dados cadastrais de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto. Constitui, portanto, infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com omissões ou contendo informações inexatas ou incompletas relativas a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A base de cálculo desta multa corresponde a 100% da contribuição não declarada e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP. Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação acessória vinculada à principal, deve ser replicado naquele julgamento, o resultado relacionado ao descumprimento da obrigação principal.

Em razão do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal, foram feitos os seguintes lançamentos (fl. 11):

Resultado do Procedimento Fiscal:				
Documento	Período	Número	Data	Valor
GPS	07/2003 12/2003	Rec Inic	13/12/2004	2.923,73
AI	12/2004 12/2004	357945182	15/12/2004	10.359,14
AI	12/2004 12/2004	357945190	15/12/2004	8.995,04
LDC	12/1994 12/2004	357945212	16/12/2004	56.059,45
LDC	01/2004 10/2004	357945204	16/12/2004	3.326,83

No sistema eletrônico, consta o processo, abaixo, em que o débito foi parcelado e, na sequência, arquivado:

Número: **37170.000309/2005-71**

Data de Protocolo: **14/09/2007**

Documento de Origem: **PP01022005**

Procedência: **SRP**

Assunto: **PARCELAMENTO - ASSUNTOS PREVIDENCIÁRIOS**

Nome do Interessado: **CONDOMINIO DO EDIFICIO ANTONIO VELHO**

CNPJ: **10.235.273/0001-79**

Tipo: **Papel**

Sistemas: Profisc: **Não** e-Processo: **Não** SIEF: **Não controlado SIEF**

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para acolher a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente e declarar a nulidade do lançamento por vício material. Acaso vencida quanto à preliminar de nulidade, no mérito, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cláudia Borges de Oliveira

Fl. 12 do Acórdão n.º 2402-012.627 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 37170.002693/2004-65

Voto Vencedor

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, redator.

A relatora Ana Cláudia Borges de Oliveira acolheu a preliminar nulidade, dando provimento ao recurso. No julgamento, o colegiado decidiu, por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário. Quanto ao mérito, o recurso voluntário teve provimento negado por unanimidade de votos.

Dessa forma, o conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti foi designado como redator do voto vencedor. Assim, passo a me manifestar sobre a preliminar de nulidade do lançamento.

Preliminar de Nulidade do Lançamento

A recorrente alega cerceamento do direito de defesa. Afirma que a fiscalização deveria identificar os segurados cujas remunerações teriam sido fato gerador de contribuição previdenciária.

A recorrente argumenta, ainda, que faltaram clareza e precisão no lançamento. Em diversos trechos da peça recursal, a recorrente alega falta de clareza. Aduz que a conduta tipificada exigia discriminação clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referiam. A seguir, apresento excerto na qual a contribuinte alega afronta à ampla defesa:

Configura-se obstrução do direito constitucional da ampla defesa quando a fiscalização embaraça, dificulta e obstaculiza o entendimento da suposta infração praticada pelo sujeito passivo, majorando a base de cálculo do tributo no auto de infração. Tal prática está materializada e comprovada neste episódio, dificultando a defesa do contribuinte, haja vista não estar formalizado corretamente o presente lançamento.

Trata-se de auto de infração DEBCAD-35.794.519-0, cujo trabalho de auditoria identificou que a recorrente deixou de declarar fatos geradores de contribuição previdenciária ocorridos no período de 01/1999 a 10/2004, referentes às remunerações pagas a segurados que lhes prestaram serviços.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a autoridade fiscal relacionou no Anexo I, às folhas 15/16, a competência, os valores não declarados, o número de segurados e a respectiva multa aplicada.

No Relatório Fiscal, às folhas 13/14, o auditor-fiscal detalha que os valores apurados tiveram origem em informações prestadas pela a própria empresa autuada, conforme transcrito a seguir:

Os valores pagos aos contribuintes individuais foram levantados através dos Balancetes e dos Orçamentos apresentados pela própria empresa, nas contas de Honorários Advocatícios e Serviços de Terceiros, sendo impossível individualizar os respectivos contribuintes individuais pela não apresentação das folhas de pagamento dos mesmos, tendo sido lavrado, em razão disso, o Auto de Infração n. 35.794.518-2, no CFL 38. O único contribuinte individual que pode ser identificado foi o síndico, caracterizado como tal em razão de ser dispensado do pagamento da taxa condominial, ou seja, recebe remuneração indireta.

O auditor-fiscal destaca que os valores pagos a contribuintes individuais foram obtidos a partir da documentação contábil apresentada pela recorrente e que os valores não foram individualizados porque não foram apresentadas as folhas de pagamentos.

Faz-se oportuno trazer à baila o disposto no Art. 32, I da Lei nº 8.212/1991, a seguir transcrito:

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 (grifo nosso);

Ainda no mesmo diploma legal, a legislação obriga a empresa a manter os documentos à disposição da fiscalização, conforme previsto no §11 do citado artigo 32 da Lei nº 8.212/1991, a seguir transcrito:

§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

O Regulamento da Previdência Social, Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, ao tratar da obrigação da empresa preparar a folha de pagamento, conforme dispõe o *caput* do Art. 225, detalha as informações a serem consignadas na folha de pagamento. Dentre elas, o nome do segurado e a categoria, a saber: empregado, trabalhador avulso e contribuinte individual. *In verbis*:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

(...)

§ 9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

I - discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;

II - agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; (grifo nosso)

Portanto, ao se insurgir contra a ausência de discriminação dos contribuintes individuais, alegando haver cerceamento do direito de defesa, a recorrente tenta transferir para a fiscalização uma obrigação que é sua. Trata-se, dessa forma, de informação que deveria estar à disposição da fiscalização.

Seguindo com o exame dos autos, verifica-se, ainda, a fundamentação da multa aplicável, descrita à folha 14, nos seguintes termos:

A multa aplicável é a constante da lei 8212/91, artigo 32, inciso V, parágrafo 5º c/c o artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, de 100% (cem por cento) do valor devido relativo a contribuição não declarada, pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores.

Destarte, a documentação probatória que serviu de base para o lançamento foi acostada aos autos às folhas 17 a 64. Aliás, a própria recorrente afirma, na peça recursal, que o auditor-fiscal se utilizou de recibos e balancetes para discriminar os valores apurados, conforme excerto apresentado a seguir:

Eventuais pagamentos prestados a pessoas físicas, ou seja, contribuintes individuais, o foram através de recibos exibidos ao Auditor Fiscal junto com os balancetes que ele

utilizou como base para discriminar os fatos ora contestados. Faltou disposição da autoridade fiscal para proceder de forma clara e precisa ao lançamento tributário.

Às folhas 66 a 69 foi juntada aos autos a impugnação apresentada pela empresa autuada. Iniciada a fase litigiosa, nos termos do Art. 14 do Decreto n.º 70.235/1972, a impugnação foi devidamente apreciada pelo órgão de primeira instância, conforme acórdão acostado às folhas 84 a 89. A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância (fls. 90/91), apresentando, tempestivamente, recurso voluntário, acostado às folhas 99 a 109.

Por conseguinte, constata-se que a recorrente participou ativamente da fase procedimental, sendo cientificada do início do procedimento fiscal e dos demais atos, bem como produzindo provas. Verifica-se que o auto de infração foi constituído por autoridade competente, que houve a descrição dos fatos de forma clara e com a devida fundamentação legal. Inclusive, as provas trazidas aos autos pela contribuinte foram utilizadas na constituição do crédito tributário.

Com efeito, os documentos acostados aos autos comprovam que os atos foram devidamente motivados, que não houve preterição do direito de defesa, bem como que direito ao contraditório e à ampla defesa foi vigorosamente exercido pela recorrente. Portanto, não se verificam no lançamento os vícios previstos no Art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

Conclusão

Assim, não assiste razão a recorrente sobre qualquer nulidade no lançamento. Portanto, não acolho a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

(documento assinado digitalmente)
Johnny Wilson Araújo Cavalcanti