



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37170.002696/2004-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.222 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2022
Recorrente CONDOMÍNIO DO EDIFÍCIO ANTONIO VELHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/10/2004

DECADÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF 148.

No caso da multa por descumprimento de obrigação acessória, a regra decadencial a ser aplicada é aquela constante no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, nos termos do Enunciado de Súmula nº 148 do CARF.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS SOLICITADOS PELA FISCALIZAÇÃO. CFL 38.

Constitui infração deixar a empresa de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 03-27.558 (fls. 139 a 145) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD nº 35.794.518-2 (fls. 3 a 6), consolidado em

15/12/2004, relativo à multa por ter o contribuinte deixado de exibir os documentos fiscais solicitados pela Fiscalização (CFL 38).

No Relatório Fiscal (fl. 13), constam os documentos solicitados pela Fiscalização, por meio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), que não foram apresentados pelo contribuinte:

1. Em 20/10/2004, foi emitido Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD para apresentar a documentação relativa ao período de 01/1994 a 10/2004, conforme cópia anexa;
2. Na data aprazada, a empresa deixou de exibir os seguintes documentos:
 - a) Folha de pagamento dos segurados empregados do período 01/1994 a 12/1999. Nesse período, a empresa só apresentou os contracheques (olerites) dos funcionários;**
 - b) Folha de pagamento dos segurados contribuintes individuais, obrigatória a partir de 29.11.1999;**
 - c) Livro Diário/Plano de contas, Livro Razão ou Caixa do período fiscalizado, não havendo contabilidade regular na empresa.**
3. Os fatos relatados constituem infração aos arts. 32, I e II, e 33, parágrafo 2º da Lei 8.212, de 24/07/1991
4. Não houve circunstâncias agravantes.

A impugnação (fls. 16 a 19) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 139):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 15/12/2004

AI DEBCAD Nº 35.794.518-2 (CFL 38)

NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS RELACIONADOS ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Determina a lavratura de auto-de-infração deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, ou apresentar livro ou documento que não atenda as formalidades legais exigidas.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi cientificado em 27/04/2009 (fl. 147) e apresentou recurso voluntário em 27/05/2009 (fls. 148 a 158) sustentando, em síntese: a) ausência de obrigação de apresentar os livros diários (arts. 32, II, e 33 da Lei nº 8.212/91) porque o condomínio é enquadrado como empresa perante a legislação previdenciária, mas assim não é perante a legislação do imposto de renda; b) que apresentou sua contabilidade com base nos balancetes de prestação de conta à disposição dos condôminos; c) impossibilidade de aplicação de penalidade com fundamento em norma infralegal - IN INSS/DC nº 100 e; d) decadência.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

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

1. Decadência

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

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 nº 99 da Súmula do CARF:

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 nº 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 nº 148 assim dispõe:

Súmula CARF nº 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/2004, refere-se ao período de apuração das competências 01/1994 a 10/2004, com notificação do contribuinte em 17/12/2004 (fl. 3), o que implica reconhecer a decadência de parte do período.

Contudo, mesmo com o reconhecimento da decadência de parte do período fiscalizado, trata-se de multa aplicada em valor fixo e o valor é mantido de forma integral.

Nos termos do voto condutor do Acórdão recorrido, “*considerando que a multa aplicada no presente lançamento não pode ser fracionada, e que o fato gerador da infração também envolve período não decadente, não há como se aplicar o instituto da decadência quinquenal para uma parte do crédito previdenciário em discussão, devendo, portanto, ser mantida a autuação*” (fl. 145).

Do exposto, sem razão o recorrente neste ponto.

2. Da Obrigação Acessória (CFL 38)

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 Público¹.

Na lição de Paulo de Barros Carvalho, *são deveres instrumentais ou formais*² e o *descumprimento da obrigação acessória torna-se antecedente de uma norma que tem por consequente a aplicação de penalidade tributária (multa)*³.

Conquanto sejam chamadas de acessórias, Leandro Paulsen adverte 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*⁴.

A Lei nº 8.212/91 traz nos §§ 2º e 3º do artigo 33 a obrigação da empresa exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas naquela lei.

Caso o contribuinte não apresente ou apresente com deficiência a documentação previamente exigida pela Fiscalização Tributária por meio de intimação, tem-se a violação à obrigação acessória.

A mesma disposição está descrita nos arts. 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.048/99).

O art. 283, inciso II, alínea “j”, do RPS, por sua vez, determina que a infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212/91 sujeita o responsável a multa quando a empresa deixar de *exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira*.

Trata-se da multa com Código de Fundamentação Legal – CFL 38.

CFL 38

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou o administrador judicial ou o seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições para a Seguridade Social, ou

¹ REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

² CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 380.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 619.

⁴ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

Tratando-se de obrigação acessória, veiculada por lei e desvinculada da obrigação principal, a infração subsiste ainda que as verbas pagas pela empresa não constituam base de cálculo das contribuições previstas na Lei nº 8.212/91.

No caso, em 20/10/2004, o recorrente tomou ciência do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD (fl. 9), quando foi intimado para apresentar os seguintes documentos:

ATAS DE ASSEMBLÉIAS/ESTATUTOS
CAIXA
CARTÃO DO C.N.P.J
COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO: GR/DARP/GRPS/GPS
CONTRATO SOCIAL/DECLARAÇÃO/ALTERAÇÕES CONTRATUAIS
DECLARAÇÕES DE IRPJ OU DIPJ
FICHAS DE SALÁRIO FAMÍLIA
FICHAS DE SALÁRIO-MATERNIDADE/ATESTADOS MÉDICOS
FOLHA DE PAGAMENTO DE EMPREGADOS/AVULSOS/CONTRIV.INDIVIDUAIS
GFIP, GRFP, GRFC E EVENTUAIS RETIFICAÇÕES
LAUDO TÉCNICO, PERFIL PROFISSIOGRÁFICO, PPRA E PCMSO
LIVRO DE REGISTRO DE INVENTÁRIO
LIVRO DIÁRIO/PLANO DE CONTAS
PAT - DOCUMENTO DE ADESÃO
RAIS - RELAÇÃO ANUAL DE INFORMAÇÕES SOCIAIS
RAZÃO
RECIBO DE AVISO PRÉVIO E FÉRIAS
RECIBOS DE RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO
REGISTRO DE EMPREGADOS
TERMO DE RESPONSABILIDADE/CARTEIRA DE VACINAÇÃO

Com o encerramento da auditoria fiscal, constou no Relatório Fiscal (fl. 13) os documentos que não foram apresentados:

1. Em 20/10/2004, foi emitido Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD para apresentar a documentação relativa ao período de 01/1994 a 10/2004, conforme cópia anexa;
2. Na data aprazada, a empresa deixou de exibir os seguintes documentos:
 - a) Folha de pagamento dos segurados empregados do período 01/1994 a 12/1999. Nesse período, a empresa só apresentou os contracheques (olerites) dos funcionários;**
 - b) Folha de pagamento dos segurados contribuintes individuais, obrigatória a partir de 29.11.1999;**
 - c) Livro Diário/Plano de contas, Livro Razão ou Caixa do período fiscalizado, não havendo contabilidade regular na empresa.**
3. Os fatos relatados constituem infração aos arts. 32, I e II, e 33, parágrafo 2º da Lei 8.212, de 24/07/1991
4. Não houve circunstâncias agravantes.

Constou, também, que a multa aplicável é a prevista no artigo 283, inciso II, alínea "J" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, de 06/05/1999, no valor de R\$ 10.359,14 (dez mil trezentos e cinquenta e nove reais e quatorze centavos) atualizada pela Portaria 479, de 07/05/2004. A multa será relevada se cumprido o disposto no parágrafo 1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, de 06/05/1999 (fl. 10).

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. ~~(Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)~~

§ 1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. ~~(Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)~~

Em sede de impugnação, o recorrente informou que apresentou as folhas de pagamento do período de 01/1994 a 12/1/999 e que a *“prova deste fato resulta da simples análise do discriminativo analítico de débito emitido em razão da LDC - DEBICAD n.º36.794.521-2. Contudo, com a finalidade de sanar eventuais dúvidas, seguem em anexos as folhas de pagamento relativas as competências acima esposadas.* (fl. 17)

O Acórdão recorrido nº 03-27.558 (fls. 139 a 145) julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito sob o fundamento de que os condomínios são equiparados a empresas perante a legislação previdenciária; que o condomínio está obrigado ao cumprimento das obrigações acessórias e que o valor da penalidade é fixo, bastando a não apresentação de um documento.

O recorrente sustenta, nas razões recursais, a ausência de obrigação de apresentar os livros diários (arts. 32, II, e 33 da Lei nº 8.212/91) porque o condomínio é enquadrado como empresa perante a legislação previdenciária, mas não perante a legislação do imposto de renda; que apresentou sua contabilidade com base nos balancetes de prestação de conta à disposição dos condôminos e a impossibilidade de aplicação de penalidade com fundamento em norma infralegal - IN INSS/DC nº 100.

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 equiparado a empresa, para fins previdenciários, nos termos do art. 15, p.º, da Lei nº 8.212/91.

Assim, sujeita-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;**

Ademais, a penalidade foi aplicada com base em dispositivo da **Lei** nº 8.212/91 e, apesar de parte do período fiscalizado ter sido atingido pela decadência, observa-se que o recorrente não apresentou e nada dispôs quanto à **Folha de pagamento dos segurados contribuintes individuais, obrigatória a partir de 29.11.1999.**

Constitui infração deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil **todos** os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei. A conclusão está em consonância com o entendimento do CARF:

(...) NULIDADE. LANÇAMENTO. Estando devidamente circunstanciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade. (...) INFRAÇÃO. CFL 38. DEIXAR DE EXIBIR DOCUMENTOS E LIVROS. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO. Constitui infração deixar de apresentar documentos ou livros relacionados com as contribuições previdenciária nos moldes do §§ 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 232 e art. 233, § único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

(Acórdão nº 2202-008.313, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 26/05/2021)

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira