



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

Processo nº 10166.725462/2011-65

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2402-003.958 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 19 de fevereiro de 2014

Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: FOLHA DE PAGAMENTO; ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL; e DEIXAR DE ARRECADAR CONTRIBUIÇÕES

Recorrente CONVER COMBUSTÍVEIS AUTOMOTIVOS LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. FOLHA PAGAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não houve a configuração da contribuição previdenciária incidente sobre a verba paga a título de assistência médica (seguro saúde).

Em razão de impossibilidade lógica, a empresa não deixou de preparar folha(s) de pagamento(s) dessa remuneração a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Fisco.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. TÍTULOS IMPRÓPRIOS.

É devida a autuação da empresa pela falta de lançamento 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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. DEIXAR DE ARRECADAR CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS.

Constitui infração deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja excluída a autuação pela falta de preparação de folha de pagamento.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento de obrigações acessórias para as competências 01/2008 a 12/2008.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, os valores foram apurados nos seguintes lançamentos:

1. **AIOA DEBCAD 51.001.690-1** (Código de Fundamentação Legal CFL - 30) → por deixar de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Previdência Social. A empresa deixou de incluir nas folhas de pagamento o total da remuneração dos segurados empregados, uma vez que não considerou como base de cálculo da contribuição previdenciária os pagamentos a título de assistência médica. O Anexo IV discrimina por competência o valor pago e não incluído em folha de pagamento, conforme relação nominal fornecida pela empresa;
2. **AIOA 51.001.725-8** (Código de Fundamentação Legal CFL - 34) → por não lançar em títulos próprios de sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;
3. **AIOA 51.001.726-6** (Código de Fundamentação Legal CFL - 59) → por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, a contribuição do segurado a seu serviço. A empresa arrecadou a menor as contribuições previdenciárias dos segurados empregados, uma vez que não considerou como base de cálculo os fatos geradores descrito no item 3.1.1 e 3.1.2 do Relatório Fiscal. O Anexo V e VI discriminam por competência o valor pago sob os quais a empresa não arrecadou a devida contribuição.

Foram lançadas as contribuições sobre remunerações não consideradas como base de cálculo da contribuição previdenciária: auxílio-transporte em pecúnia; contribuinte individual e assistência médica não extensiva à totalidade dos segurados.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 31/08/2011 (fl. 01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 717/864), alegando, em síntese, que:

1. os valores pagos aos empregados da empresa não se caracterizam como remuneração a ensejar a incidência de contribuição previdenciária, como pagamento a seus empregados a título de vale transporte e assistência médica;

2. em que pese a fundamentação constante do Relatório Fiscal, não merece subsistir a multa aplicada por suposto descumprimento de obrigação acessória, uma vez que sequer prosperam os créditos principais indevidamente constituídos, pelo que requer sejam julgados improcedentes os autos de infração, afastando-se a multa indevidamente aplicada. Discorre sobre a não incidência da contribuição social sobre o vale transporte e assistência médica para corroborar seu entendimento de não incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas. Sobre os valores pagos aos Contribuinte Individual, afirma a impugnante que, em que pese a ausência no Relatório Fiscal da discriminação dos valores a título de inadimplência da contribuição previdenciária, verifica-se pela análise dos RPA emitidos em razão da prestação de serviço de autônomo, que os valores pagos somam à época R\$ 900,00, o que geraria uma contribuição de R\$180,00, valor este muito inferior ao supostamente cobrado pelo Fisco;
3. requer, ao final, que sejam julgados improcedentes os autos de infração, afastando-se as multas indevidamente aplicadas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília/DF – por meio do Acórdão 03-52.578 da 5ª Turma da DRJ/BSB (fls. 866/872) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

I - DO AIOA DEBCAD 51.001.690-1 (CFL - 30):

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Nos termos do Relatório Fiscal (itens 33 a 38), a Recorrente teria deixado de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Previdência Social, concernentes à verba paga aos segurados empregados a título de assistência médica (seguro saúde).

Ora, na medida em que tal verba não foi configurada como sujeita à incidência da contribuição previdenciária, nos termos da decisão proferida nos autos do processo 10166.725417/2011-19, torna-se evidente que, em razão de uma impossibilidade lógica, o sujeito passivo estava desobrigado de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Previdência Social, no tocante à verba paga a título de assistência médica (seguro saúde), eis que os valores sujeitos à arrecadação decorrem de remuneração enquadrada como base de cálculo pela legislação previdenciária, conforme art. 32, inciso I, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

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; (grifos nossos)

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente não incorreu na infração disposta no art. 32, inciso I, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, § 9º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, a multa aplicada pelo descumprimento dessa obrigação acessória (AIOA DEBCAD 51.001.690-1, CFL - 30) deverá ser excluída dos valores apurados inicialmente no presente processo.

II - DO AIOA 51.001.725-8 (CFL - 34):

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no

descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que – para as competências 01/2008 a 12/2008 – a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, eis que ela não escriturou de forma individualizada as contribuições descontadas do segurado e as da empresa, tendo registrado os valores relativos à contribuição previdenciária nas contas contábeis 2.1.1.3.01.0002- INSS A RECOLHER e 3.2.1.2.01.0007- Contribuições INSS, conforme Anexo VII. Assim, as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais foram contabilizadas, de forma aglutinada e global, em contas diferentes sem a devida discriminação dos fatos geradores e contribuições previdenciárias incidentes sobre tais remunerações.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 32. A empresa é também obrigada a: (...)

II - 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; (grifos nossos)

Esse art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 225, inciso II, §§ 13 a 17:

Art. 225. A empresa é também obrigada a: (...)

II - 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;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços. (g.n.)

O valor da multa aplicada, por sua vez, está em perfeita conformidade com o disposto artigo 283, inciso II, alínea “a” e artigo 373, c/c artigo 290, inciso V e parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

III - DO AIOA 51.001.726-6 (CFL - 59):

A Recorrente alega que o procedimento de auditoria fiscal não cumpriu a legislação de regência para a constituição do lançamento fiscal.

Tal alegação é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória.

Verifica-se que a Recorrente, para as competências 01/2008 a 12/2008, deixou de arrecadar as contribuições previdenciárias dos segurados empregados dos contribuintes individuais (autônomos), mediante desconto de suas remunerações, devidamente delineadas nos Anexos V e VI do Relatório Fiscal. Essas remunerações correspondem aos valores lançados na contabilidade da empresa.

Com essa conduta a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 30, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/1991 e no art. 4º da Lei 10.666/2003, transcritos abaixo:

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

- a) **arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;**

Lei 10.666/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009)

Esse art. 30, inciso I e alínea “a”, da Lei 8.212/1991, assim como o art. 4º da Lei 10.666/2003, são claros quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 216, inciso I e alínea “a”:

DA ARRECAÇÃO E RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES (Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999)

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

a) **arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração;** (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003) (g.n.)

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, percebe-se, então, que a Recorrente – ao deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais – incorreu na infração disposta no art. 30, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/1991 e no art. 4º da Lei 10.666/2003, combinados com o art. 216, inciso I e alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Dentro desse contexto fático, depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal e decorre de cada circunstância fática praticada pela Recorrente, que será verificada no procedimento de Auditoria Fiscal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

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

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

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

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

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática

ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (g.n.)

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Assim, constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos autos do processo 10166.725417/2011-19 (AIOP DEBCAD 37.349.904-3 e 37.349.901-9). Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernente ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação à verba paga a título de assistência médica (seguro saúde) e aos valores pagos aos contribuintes individuais –, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

O processo 10166.725417/2011-19 assentou em sua ementa os seguintes termos:

“[...] SEGURO SAÚDE. NÃO FORNECIMENTO A TODOS OS TRABALHADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Não havendo comprovação pelo Fisco de que o seguro saúde não é disponibilizado a todos os empregados e dirigentes da empresa, impõe-se a exclusão dos respectivos valores da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO A PESSOAS FÍSICAS. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É devida contribuição sobre remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais a serviço da empresa.

A contribuição incidente sobre os valores recebidos por contribuintes individuais fica a cargo do tomador destes serviços.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte. [...]”

Outro ponto a esclarecer é que essa autuação não é calculada conforme a quantidade de descumprimentos da obrigação acessória, ou em quantos meses a obrigação foi descumprida. Assim, o cálculo é único, bastando um descumprimento para gerar a autuação com o mesmo valor, e sempre se observa, no cumprimento de seu dever instrumental da obrigação, cada conduta praticada pela Recorrente.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que seja excluída a multa aplicada no AIOA DEBCAD 51.001.690-1 (CFL - 30), nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.