



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

Processo nº 10384.001189/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.292 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Recorrente TROPICAL DE ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2003, 2005

PRAZO DECADENCIAL.

O crédito tributário decorrente de penalidade por descumprimento de obrigação acessória é constituído por meio de lançamento de ofício, ao qual se aplica a regra de decadência prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO CONTABILIZAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INSUBSISTÊNCIA PARCIAL. MULTA INALTERADA.

Constitui infração à legislação previdenciária registrar na contabilidade, sob o título de despesas de viagens, pagamentos feitos a título de diárias a prestadores de serviços sem vínculo empregatício, pois os pagamentos a não empregados feitos a qualquer título, realizados pela contraprestação por serviços prestados à empresa, constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Não foi demonstrado que os pagamentos registrados na conta contábil de assistência médica constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias, aspecto elementar da infração.

A multa aplicada independe da quantidade de objetos.

MULTA. PREVISÃO LEGAL.

A multa abstrata tem previsão legal nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 08-15.332 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) Fortaleza (CE), fl. 56-61, com ciência ao sujeito passivo em 07/03/2008 que julgou procedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) lavrado sob o Debcad nº 37.147.387-0, com ciência ao sujeito passivo em 07/03/2008, fl. 42.

De acordo com o relatório fiscal de fl. 12-13, e anexos, o AIOA trata de aplicação de penalidade por infração ao art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, e §§ 13 a 17 do inciso II do art. 225 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Relata a autoridade lançadora que a na contabilidade da empresa do exercício 2005, conta contábil nº 00153 (Assistência Médica), não foi feita a devida distinção entre pagamentos realizados a pessoas físicas e a pessoas jurídicas, e no exercício 2003, na conta contábil nº 00124 (Desp c/Viagem e Estad), foram registrados pagamentos de diárias a pessoas que não eram empregados juntamente com despesas de viagens.

Foram anexadas às fls. 13/14, por amostragem, cópias do Livro Razão de 2003 e de 2005.

A autuada apresentou impugnação tempestiva abrangendo as matérias do lançamento. A DRJ julgou a impugnação procedente e manteve integralmente o crédito tributário lançado. O julgado restou assim ementado:

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO CONTABILIZAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, constitui infração à legislação previdenciária, conforme previsto no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, e §§ 13 a 17 do inciso II do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Lançamento Procedente

Em 20/05/2009 o sujeito passivo, representado por advogado qualificado nos autos, interpôs recurso apresentando suas alegações, f. 67-70, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são, em síntese:

Preliminarmente suscita a decadência da infração do exercício 2003 porque a obrigação acessória deve seguir a sorte da obrigação principal. Citando o § 2º do art. 113 do

CTN, argumenta que a obrigação acessória somente é exigível no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

No mérito, com relação às informações contábeis do exercício 2005, que deixaram de distinguir os valores pagos a título de assistência médica a pessoas físicas e jurídicas, explica que o lançamento contábil completa-se com o lastro documental, os quais demonstram perfeitamente a personalidade jurídica do beneficiário do pagamento.

Sustenta que a multa aplicada tem natureza penal, citando trecho de decisão do STF no sentido de que a garantia da irretroatividade da lei penal, exceto para beneficiar o réu, deve ser estendida a toda lei que encerre pena, ainda que de multa.

Aduz que o RPS não pode impor penalidades, o que é privativo da lei, nos termos do art. 97 do CTN.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Preliminar de Decadência

Sobre a decadência das contribuições previdenciárias, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

“SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplica-se o regime de decadência do Código Tributário Nacional (CTN) às contribuições previdenciárias e às devidas aos terceiros.

Na sistemática do CTN, a regra geral de contagem do prazo decadencial é a do inciso I do art. 173:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Entretanto, no caso de lançamento por homologação, quando há antecipação de pagamento, ainda que parcial, conta-se o prazo a partir da data da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no § 4º do art. 150 do CTN, exceto se constatada fraude, dolo e simulação, caso em que deve ser adotada a regra geral do art. 173, I, do CTN.

Este é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, que, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, deve ser reproduzido nas turmas deste Conselho.

No caso em exame, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, pois se trata de exigência de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, cujo crédito tributário é constituído por lançamento de ofício, espécie de lançamento incompatível com a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo.

Assim, o prazo decadencial referente à infração ocorrida no exercício 2003 teve início em 1º de janeiro de 2004, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, encerrando-se em 31 de dezembro de 2008.

A autuada teve ciência do auto de infração em 07/03/2008, antes de decorrido o prazo de cinco anos legalmente previsto para constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, decorrente da penalidade aplicada.

Portanto, é rejeitada a preliminar de decadência.

Mérito

Materialidade da Infração

A escrituração contábil deve ser feita de forma a possibilitar à fiscalização a identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias apenas com base nos títulos das contas, sem que haja a necessidade de pesquisa em históricos contábeis, nem em documentos. Essa exigência está prevista no inciso II do artigo 32 da Lei 8.212/91 e no inciso II do § 13º do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

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;

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.

Relata a autoridade autuante que no exercício 2003, foram registrados na conta contábil relativa às despesas com viagem, pagamentos feitos a pessoas físicas sem vínculo empregatício com a recorrente a título de diárias.

As diárias são verbas típicas do contrato de trabalho com vínculo empregatício (art. 457 § 1º da CLT) e integram ou não o salário de contribuição, dependendo do valor. Integram quando excedentes a 50% da remuneração mensal do empregado e não integram quando não ultrapassam esse limite (art. 28, § 8º, “a” da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97).

Os pagamentos a não empregados feitos a qualquer título, realizados pela contraprestação por serviços prestados à empresa constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias (art. 22, III, da Lei 8.212/91).

Portanto, esses registros contábeis do exercício 2003 não espelham os diferentes fatos geradores de contribuições previdenciárias, de modo que está caracterizada a infração no exercício 2003.

No exercício 2005, existem lançamentos contábeis identificados como pagamentos a título de despesas com assistência médica e a autoridade autuante relata que indevidamente foram lançados sob o mesmo título os pagamentos feitos a pessoas físicas e a pessoas jurídicas.

Em meu juízo, no exercício 2005 não ficou evidenciada a ausência de nexo entre o título da conta e os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O título da conta “assistência médica” conduz ao entendimento de que se trata de despesa com serviço médico próprio da empresa ou por ela conveniado, que pode ou não integrar o salário de contribuição dependendo da cobertura do plano (art. 28, § 9º, “q” da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 9.528/97), não sendo relevante o fato de o pagamento ter sido feito a pessoa física ou jurídica. Além disso, não foi demonstrado no auto de infração que o pagamento a pessoa física lançado sob este título constitui fato gerador de contribuição previdenciária.

O tipo objetivo da infração debatida é a conduta do agente que lança em títulos impróprios de sua contabilidade os fatos geradores das contribuições.

O objeto da infração é qualquer lançamento contábil efetuado em título impróprio. Veja que a infração pode ter um ou mais objetos, dependendo da quantidade de lançamentos contábeis envolvidos na infração.

Para este tipo de infração a multa-base não varia em função da quantidade de objetos da infração, de modo que o reconhecimento quanto à insubsistência parcial da infração não influencia no valor da multa aplicada.

Em suma, restou materializada a infração do exercício 2003, em razão da qual é devida a multa aplicada.

Previsão Legal da Multa

A multa abstrata está prevista em lei, arts. 92 e 102 da Lei 8.212/91:

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

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

O Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. II, alínea "a" e art. 373, prevê a multa abstrata da infração:

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)

(...)

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

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

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

O valor da multa foi calculado em R\$ 11.951,21, com base na Portaria MPS 142, de 11/04/2007:

Art. 9º A partir de 1º de abril de 2007:

(...)

VI - o valor da multa indicado no inciso II do art. 283 do RPS e de R\$ 11.951,21 (onze mil novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos);

Portanto, a multa foi aplicada em estrita observância da lei.

Processo nº 10384.001189/2008-18
Acórdão n.º **2402-004.292**

S2-C4T2
Fl. 83

Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.**

Luciana de Souza Espíndola Reis.