



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

**Processo nº** 10580.005396/2007-36  
**Recurso nº** 258.423 Voluntário  
**Acórdão nº** **2803-00.651 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 14 de abril de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL  
**Recorrente** ATHOS FARMA S.A. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 31/10/2006

ARTIGO 32, II DA LEI N.º 8.212/1991 C/C ARTIGO 225, II, e §§ 13 A 17 DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99. CONTABILIZAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS. OBRIGATORIEDADE.

1. A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

2. O contribuinte descumpriu a legislação em vigor, em especial o artigo 32, II da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 225, II, e §§ 13 a 17 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, de 06.05.1999, motivo pelo qual o auto de infração deve ser mantido.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

Processo nº 10580.005396/2007-36  
Acórdão n.º **2803-00.651**

**S2-TE03**  
Fl. 268

---

(assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Wilson Antônio de Souza Corrêa.

## Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, II da Lei n.º 8.212/1991 c/c art. 225, II, e parágrafos 13 a 17, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

O Contribuinte, devidamente notificado em 10 de novembro de 2006, apresentou defesa tempestiva em 27 de novembro de 2006 (fls. 67).

A impugnação foi julgada em 13 de agosto de 2007 (fls. 167), ementada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2005*

*AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.  
NÃO ESCRITURAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS.*

*Constitui infração punível com multa deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.*

*A relevação da multa aplicada só se dá com a efetiva correção da falta até a data de apresentação da defesa, satisfeitas as condições previstas no art. 291, § 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.*

*Lançamento Procedente*

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- Que é indevido o depósito recursal de 30% (trinta por cento);

- A exigência de depósito recursal foi declarada inconstitucional pelo eg. Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIn nº. 1976-7 (Pleno), consoante se extrai de parte do voto do Sr. Ministro Joaquim Barbosa.

- No voto condutor do acórdão ora combatido encontram-se os fundamentos para manutenção da cobrança da multa - o que será adiante combatido, demonstrando-se que laborou em erro a decisão ora recorrida.

- Que a fiscalização apontou com conduta infracional da Recorrente a existência de "erros no tocante a falta de histórico de lançamento contábil e nome dos Centros de Custos"; "falta de lançamento, mensalmente, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições"; deixar de apresentar a documentação contábil regular (livros contábeis e demais documentos comprobatórios).

- Os registros contábeis deverão ter suporte, sempre que possível, em documentação gerada nas transações ou evidência que possibilite além do registro, a avaliação. Em suma, os registros contábeis devem conter as informações necessárias à sua interpretação e análise.

- A empresa é primária nesse tipo de infração.

- Além de ser a Recorrente primária, não se verificou no caso em apreço a existência de quaisquer circunstâncias agravantes, conforme também foi objeto de constatação pela r. Fiscalização.

- Ao final, o contribuinte requereu a reforma da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, sob os seguintes aspectos:

a) a exclusão dos créditos tributários (isto é, a multa) correspondentes à suposta deficiência de contabilização;

b) o cancelamento da multa remanescente, visto que a Recorrente faz jus ao benefício do art. 291, inciso I, do Regulamento da Previdência Social, pois é primária, não incorreu em circunstâncias agravantes e promoveu o saneamento dos erros apontados pela r. Fiscalização antes do julgamento pela autoridade competente.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

O contribuinte foi penalizado por deixar 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, conforme estabelece o inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212/91 c/c o inciso II e §§ 13 a 17 do art. 225 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Vê-se, pois, da descrição sumária da infração, bem como dos dispositivos legais infringidos, o auto de infração foi lavrado em razão de o sujeito passivo ter deixado 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.

Como se pode observar dos comandos legais mencionados, os lançamentos que deveriam ter sido realizados em títulos próprios da contabilidade independem de serem decorrentes de obrigações próprias ou de terceiros, notadamente aquelas recolhidas na condição de responsável.

Nessa direção, não merece prosperar o argumento de que a empresa é primária nesse tipo situação, situação que obviamente não tem o condão de alterar o resultado da autuação.

A discussão em tela, não diz respeito à primariedade ou outra situação qualquer. O que se discute é o cumprimento ou não das regras previstas no II do art. 32 da Lei nº 8.212/91 c/c o inciso II e §§ 13 a 17 do art. 225 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Neste ponto, não resta qualquer dúvida de que o contribuinte descumpriu as previsões contidas na legislação previdenciária.

No Relatório Fiscal da Infração (fls. 15 a 17), restou amplamente evidenciada a conduta do contribuinte. O item 2 do referido relatório dispõe que:

*Com base nos exames realizados, constatou-se que a escrituração contábil da empresa apresentou deficiência no tocante a registros de fatos específicos de interesse do fisco previdenciário. Há deficiência no tocante à individualização, por conta contábil (títulos próprios), dos registros (contábeis) de forma discriminada dos fatos geradores da contribuição previdenciária. "A menção a "títulos próprios" significa obediência às regras contábeis, devendo as despesas com salários aparecer, conforme o plano de contas, sob título tecnicamente correto (Martinez,*

*Wladimir Novaes - Comentários à Lei básica da previdência social. Tomo I – 5ª edição São Paulo: LTr, 2006, p. 486). O nome ou título de uma conta deve identificar o evento patrimonial, pois: "Conta - Instrumento de registro que tem por finalidade **reunir fatos contábeis da mesma natureza**, sendo aberta para encerrar os valores de realização passada, presente ou futura, recebendo um título que a identifica (SÁ, A. Lopes de - Dicionário de Contabilidade – Atlas 7ª edição – 1983, p. 68). **Grifamos***

Como se pode observar, o contribuinte direcionou sua defesa (Impugnação / Recurso Voluntário) para caminhos totalmente dissonantes daqueles que deveria buscar. Ao se preocupar com a periferia, com assuntos que não diziam respeito com o auto de infração, ele esqueceu o centro, não impugnado os fatos jurídicos que motivaram o lançamento.

Nesse rumo, basta observar o comentário de fls. 173 do acórdão ora recorrido:

*Todo esforço da defendente se resume, num primeiro momento, em negar a falta de observância das regras de contabilização em títulos próprios, o que implicaria no cancelamento da multa. Deixa de se reportar, por exemplo, às situações apontadas pela fiscalização que claramente demonstram a infração detectada. Nada é dito sobre a falta de segregação contábil por estabelecimentos da empresa ou sobre a contabilização em única conta - "honorários - de valores relativos a pagamentos de pessoas físicas e jurídicas.*

Em situação como essa ninguém pode alegar desconhecimento da legislação. O contribuinte é o único responsável pela infração cometida.

De outra parte, não se pode perder de vista que a responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração.

Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento por presunção legal, acarreta dificuldade na ação fiscal.

Conforme disposto no art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, a não ser que haja disposição em contrário.

Deve ficar claro, portanto, que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

No que diz respeito à obrigação principal ou acessória, dispõe o art. 113 do CTN que:

*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.*

A legislação engloba as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o art. 96 do CTN.

Desse modo, a Lei n 8.212 não conceitua títulos próprios, pois tal expressão não precisa de conceituação legal, por traduzir um conceito contábil. Os títulos próprios são as rubricas das contas utilizadas na contabilidade da empresa, sendo a denominação da conta. O que a Lei nº. 8.212/91 impõe é que todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias devem ser contabilizados em títulos próprios. Assim, se todos os fatos geradores forem lançados em títulos próprios, somente analisando os lançamentos contábeis a fiscalização conseguirá verificar se todos os valores devidos pela empresa foram recolhidos.

Relativamente à aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, me reporto ao preceito contido no artigo 92 da Lei n.º 8.212/91, de que infração a qualquer dispositivo daquela lei, para a qual não haja penalidade expressamente cominada, sujeitará o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável conforme dispuser o regulamento.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração está contida no artigo 225, inciso II, e §§ 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. O artigo 373, por sua vez, determina que os valores expressos em moeda corrente referidos no Regulamento serão reajustados nas mesmas épocas e nos mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Frente à disposição legal, a multa foi aplicada de acordo com os valores constantes da Portaria MPS nº 342, de 16/08/2006, publicada no DOU de 21/08/2006, vigente à época da autuação e que reajustou o valor da multa prevista no artigo 283, do Regulamento da Previdência Social.

A aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória constante da Lei n.º 8.212/91, está dentro dos pressupostos legais e constitucionais, não foi inquinada de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, estando totalmente válida e devendo ser obedecida pela via administrativa.

Por fim, a autuação objeto do presente recurso, foi executada de acordo com os preceitos legais e o Auto de Infração lavrado, contém todos os elementos essenciais à sua

Processo nº 10580.005396/2007-36  
Acórdão nº **2803-00.651**

**S2-TE03**  
Fl. 274

---

validade, descritos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, devendo ser mantido na sua integralidade, já que a recorrente não comprovou a correção da falta.

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator