



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

**Processo nº** 10580.723252/2009-27  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-003.616 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2013  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DE ADMINISTRAÇÃO E PESQUISA ECONÔMICO-SOCIAL/FAPES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2006

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.

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.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo – Relator

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

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, que consiste em 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 descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, para as competências 01/2005 a 06/2006.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 05/12), os fatos geradores de contribuições previdenciárias que deixaram de ser lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade foram os incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Isso está consubstanciados pelos seguintes motivos:

*“2.3. Apesar de não atuar como fundação de apoio com interveniência de uma IFES, a FAPES utilizou a sistemática de lançamentos contábeis aplicada para tais fundações, contabilizando os gastos incorridos e recursos recebidos nos desenvolvimentos de projetos em parceria com outras entidades em contas patrimoniais (Ativo e Passivo), passando pelas contas de resultados apenas as operações relativas às atividades da Fundação;*

*2.4. Os valores pagos a prestadores de serviços vinculados aos contratos/convênios firmados com terceiros, além de não constarem em títulos próprios da contabilidade, foram lançados pelo valor líquido, sem clareza quanto aos lançamentos correspondentes aos descontos efetuados, dificultando a identificação das contribuições previdenciárias lançadas como retidas dos segurados;”*

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 12) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei 8.212/1991, c/c o art. 283, inciso II, alínea “a”, o art. 373 e o art. 290, inciso V, parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. O valor da multa aplicada foi de R\$13.291,66 (treze mil, duzentos e noventa e um reais e sessenta e seis centavos), atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12/02/2009.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/06/2009 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 2353/2370) – acompanhados de anexos de fls. 2371/2395 –, alegando, em síntese, que:

1. o procedimento fiscal compreende o período de 01/05 a 06/06 para fins de verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias. Ocorre que, em outro procedimento de fiscalização, nº 09222829, anteriormente realizado junto a FAPES, o mês de janeiro de 2005 já

havia sido objeto de auditoria para fins de verificação de cumprimento de obrigações previdenciárias, como faz prova a cópia da NFLD 35.900.211-0 em anexo. Diante disso, não caberia uma nova auditoria fiscal referente ao período de janeiro de 2005, sob pena de gerar lançamentos em duplicidade e sobreposição de penalidades;

2. a multa aplicada pressupõe a existência de remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados da FAPES, para qual não foram preparadas folhas de pagamento, ou seja, a ocorrência de fatos geradores não declarados. A acusação de que existiam remunerações que não foram declaradas decorre do fato de que, no AI nº 37.184.418-5, a fiscalização considerou salário de contribuição remuneração paga a estagiários porque, supostamente, não foram atendidos requisitos estabelecidos na Lei 6.494, de 1977. Destaca que ele decorre do mesmo Procedimento Fiscal (MPF) nº 05.1.01.00200800974. Portanto, a decisão sobre a procedência ou improcedência do AI em exame depende da decisão sobre os fatos apontados pela fiscalização no AI mencionado. Há uma conexão entre os processos e uma relação de prejudicialidade, de modo que o presente AI não poderá ser julgado sem levar em consideração a decisão proferida no outro.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA – por meio do Acórdão 15-27.891 da 6ª Turma da DRJ/SDR (fls. 2398/2404) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

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

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Salvador/BA 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.

**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 01/2005 a 06/2006 – 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 contabilizou os valores das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, concernentes às verbas pagas a título de bolsas de estudo. Além disso, a contabilidade não registra, distintamente, a indicação dos totais das contribuições descontadas dos empregados, da parte da empresa e dos valores recolhidos.

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.

**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 dos processos 10580.723245/2009-25 (AIOP 37.184.418-5) e 10580.723247/2009-14 (AIOP 37.184.419-3). 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 bolsas de estudo –, 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.)*

Esses processos assentaram em suas ementas os seguintes termos:

*“[...] CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de obscuridade na caracterização dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais.*

*SALÁRIO INDIRETO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. SEM INSCRIÇÃO PAT. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos in natura, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*

*ESTÁGIO. DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. SEGURADO OBRIGATÓRIO DO RGPS.*

*É segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), na condição de empregado, o estagiário que presta serviços a empresa, em desacordo com a Lei 6.494/1977.*

*BOLSA DE ESTUDO. AUSÊNCIA DE VERBA PAGA POR MEIO DE INSTITUIÇÕES FEDERAIS. CARACTERIZA*

*REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.*

*Não integram o salário de contribuição as importâncias referentes à bolsa de ensino, pesquisa e extensão pagas pelas instituições federais de ensino superior (IFES), de pesquisa científica e tecnológica e pelas fundações de apoio, nos termos da Lei 8.958/1994 e do art. 7º do Decreto 5.205/2004.*

*A FAPES não prestou apoio, no período fiscalizado, a Instituições Federais de Ensino (IFES), assim a verba paga a título de bolsa integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.*

*SALÁRIO UTILIDADE. MEMBROS DA DIRETORIA.*

*É devida contribuição previdenciária sobre salário utilidade concedido aos membros da diretoria.*

*SALÁRIO-FAMÍLIA. SUJEITO PASSIVO NÃO COMPROVOU OS REQUISITOS.*

*Os requisitos para a concessão do salário-família são estabelecidos pela legislação previdenciária, tais como: segurado de baixa renda, cujo salário de contribuição seja igual ou inferior a um determinado valor estabelecido em Portaria vigente à época da ocorrência do fato gerador; devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado; apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade da criança; comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade da criança; e termo de responsabilidade.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.*

*Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.*

*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. [...]”.*

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das

Processo nº 10580.723252/2009-27  
Acórdão n.º **2402-003.616**

**S2-C4T2**  
Fl. 6

formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

**CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.