



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.720381/2012-15
ACÓRDÃO	2101-003.388 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CASA DE CARIDADE DE MURIAE - HOSPITAL SAO PAULO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CFL 34. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração de obrigação acessória deixar a empresa de lançar, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos à desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa aplicada; na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Cleber Ferreira Nunes Leite, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela CASA DE CARIDADE DE MURIAÉ - HOSPITAL SÃO PAULO, contra o Acórdão nº 07-38.232 proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), em sessão de 26 de abril de 2016.

A autoridade fiscal constatou que a utilização de contas individualizadas constitui exigência legal que possibilita a transparência da escrituração contábil e a identificação dos fatos geradores por intermédio dos títulos das contas. Verificou-se que na empresa auditada os títulos das contas muitas vezes não permitem esta identificação, exemplificando-se com a conta 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS, onde são lançados indiscriminadamente valores pagos a pessoas físicas e jurídicas, caracterizando a infração.

O acórdão recorrido julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração DEBCAD nº 51.007.351-4, no valor de R\$ 16.170,98, lavrado por infringência ao disposto no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 225, inciso II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em razão de ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 01/01/2007 a 31/12/2009.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE.

Constitui infração à legislação previdenciária 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFEITO CONFISCATÓRIO. ATIVIDADE VINCULADA DO JULGADOR.

Não cabe ao julgador administrativo, em função da atividade vinculada que exerce, afastar a multa pelo descumprimento da obrigação acessória sob argumento de confisco.

Em suas razões recursais, a recorrente sustenta, em síntese, os seguintes argumentos:

I. Alega que foram lavrados outros autos de infração no mesmo procedimento fiscal por apresentar arquivos digitais com incorreções ou omissões, por deixar de lançar em títulos próprios da contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições e por apresentar GFIP com erros e omissões. Sustenta que não se pode aplicar múltiplas multas pela mesma infração, caracterizando bis in idem.

II. Argumenta que a conta 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS não apresenta irregularidade, tratando-se de especificação da conta mais ampla denominada HONORÁRIOS. Alega que tal conta é espécie da qual HONORÁRIOS é gênero, portanto individualizada. Sustenta que dentro da conta HONORÁRIOS existem diversas subcontas relativas a honorários pagos, sendo que aqueles que não se encaixam em nenhuma das subcontas específicas são agrupados na subconta em questão. Considera que se trata de conta específica e perfeitamente individualizada.

III. Argumenta que, somadas todas as multas isoladas do procedimento fiscal, representam aproximadamente 274% do valor da exigência principal, percentual que sobe para aproximadamente 327% quando considerada também a multa de ofício sobre a exigência principal, violando os artigos 145, § 1º e 150, IV, da Constituição Federal.

Por fim, requer o cancelamento da exigência e o julgamento conjunto com os demais autos de infração relacionados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém não atende integralmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Isso porque a recorrente sustentou que a multa aplicada seria desproporcional e confiscatória. Ocorre que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

Portanto, o recurso deve ser conhecido parcialmente, não se conhecendo dos argumentos relativos à desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa aplicada,

consubstanciados no tópico “II.3 – Do caráter confiscatório da multa isolada” do recurso voluntário.

2. Mérito

I. Da alegada ocorrência de bis in idem

A tese defensiva não se sustenta. A aplicação de múltiplas penalidades não configura bis in idem quando decorrem de infrações autônomas e distintas, ainda que conexas factualmente.

O princípio do ne bis in idem veda a dupla punição pelo mesmo fato jurídico. Contudo, sua aplicação pressupõe identidade de sujeitos, fatos e fundamentos jurídicos. No presente caso, embora exista conexão factual entre as diversas autuações, cada uma tutela bem jurídico específico e possui fundamentação legal autônoma.

O Auto de Infração ora questionado (AI DEBCAD nº 51.007.351-4) fundamenta-se na omissão de lançamento em títulos próprios da contabilidade. Os demais autos mencionados pela recorrente possuem fundamentos jurídicos distintos: o AI DEBCAD nº 51.007.348-4 refere-se à ausência de folha de pagamento de contribuintes individuais; AI DEBCAD nº 51.007.349-2 refere-se a apresentação de arquivos digitais com omissões e incorreções, tipificada no artigo 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991; o AI DEBCAD nº 51.007.352-2 trata de informações incorretas em GFIP.

Cada uma dessas infrações tutela aspectos específicos das obrigações acessórias tributárias. A apresentação de arquivos digitais incorretos constitui infração autônoma em relação à ausência de folha de pagamento ou à omissão de lançamentos contábeis. O fato de todas decorrerem de deficiências no sistema de controle interno da recorrente não as transforma em infração única.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 113, parágrafo 3º, estabelece que "a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária", reconhecendo a autonomia de cada obrigação acessória descumprida.

Rejeita-se a preliminar.

II. Da não ocorrência da infração imputada

A insurgência não merece acolhimento. A fiscalização demonstrou, através de elementos probatórios concretos, que a recorrente descumpriu a obrigação legal de manter escrituração contábil adequada em títulos próprios individualizados.

A Lei nº 8.212/1991 estabelece regime jurídico específico para as obrigações acessórias previdenciárias. O artigo 32, inciso II, determina que a empresa deve "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".

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, regulamentou esta obrigação de forma detalhada no artigo 225, inciso II, e parágrafos 13 a 17, estabelecendo que os lançamentos devem "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, da empresa e os totais recolhidos".

A *ratio legis* desta exigência reside na necessidade de transparência e rastreabilidade dos fatos geradores previdenciários, permitindo à fiscalização verificar a adequação entre os valores efetivamente pagos a empregados e contribuintes individuais e as contribuições recolhidas aos cofres públicos.

No caso concreto, a autoridade fiscal constatou que a conta contábil 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS não atende aos requisitos legais de individualização. A análise dos registros contábeis demonstrou que nesta conta são lançados indiscriminadamente valores pagos tanto a pessoas físicas quanto a pessoas jurídicas, impossibilitando a identificação clara dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

A argumentação da recorrente de que tal conta constitui "especificação da conta mais ampla denominada HONORÁRIOS" não elide a irregularidade constatada. A legislação exige contas individualizadas que permitam identificar "clara e precisamente" as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição. Uma conta genérica que abrange tanto honorários sujeitos à contribuição previdenciária (pagos a pessoas físicas) quanto honorários não sujeitos (pagos a pessoas jurídicas) não atende a este requisito de clareza e precisão.

Ademais, a análise dos extratos do livro Razão apresentados nos autos demonstra que na referida conta são escriturados não apenas honorários, mas também "compra de materiais e produtos", evidenciando o caráter excessivamente genérico da titulação contábil utilizada. Destaca-se trechos do acórdão recorrido:

Consoante a legislação aqui discorrida e conforme apontou a autoridade fiscal a utilização de contas individualizadas é uma exigência legal que possibilita a transparência da escrituração contábil e a identificação dos fatos geradores por intermédio dos títulos das contas. A conta 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS citada como exemplo da infração à lei, com efeito, não está na conformidade da lei, uma vez que se trata de conta com título genérico, onde são lançadas indiscriminadamente valores pagos a pessoas físicas e jurídicas, quando a prescrição determina que a escrituração dos fatos geradores das contribuições previdenciárias deve ser feita em conta com títulos próprios. Por conveniência se colaciona parte dos registros contábeis, para demonstrar a não conformidade com a lei, indicando que na conta 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS são escriturados os mais diversos fatos contábeis (fls. 139 e 139): (...)

Não procede a alegação da impugnante de que a conta 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS é especificação da conta mais ampla denominada HONORÁRIOS, uma vez que aquela conta recebe toda espécie de

registros (pessoas físicas e jurídicas) e não há, como afirma, a denominada conta HONORÁRIOS.

A leitura das contas do livro Razão não deixam dúvidas de que todos os registros são feitos na conta 462199000000-1 - HONORÁRIOS DE SERVIÇOS DIVERSOS, inclusive com escrituração não só de honorários, mas de compra de materiais e produtos, que aqui colaciona parte (fl. 139):

O ônus probatório para demonstrar a adequação da escrituração contábil compete à recorrente, uma vez que os documentos contábeis se encontram em sua esfera de disponibilidade. A simples alegação de que a conta é "específica e perfeitamente individualizada" não constitui prova suficiente para afastar as constatações fiscais fundamentadas em análise documental concreta.

Sem razão a recorrente.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos à desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa aplicada; na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto