Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10675.004026/2007-22

Processo nº	10675.004026/2007-22
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-010.801 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	02 de fevereiro de 2023
Recorrente	ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DE MINAS GERAIS - AEMG
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 16/10/2007

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE N° 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1° do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante n° 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 34.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as contribuições por ela devidas e as descontadas, e os totais recolhidos.

RELEVAÇÃO DA MULTA. CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL 34. REQUISITOS.

São requisitos cumulativos para a relevação da multa por infração ao art. 32, II da Lei n° 8.212, de 24 de abril de 1991: (a) pedido e correção da falta até o prazo final da impugnação; (b) infrator primário; e (c) inexistência de circunstância agravante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite (relator) que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 98 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n° 37.030.267-2, código de fundamento legal 34, lavrado em 16/10/2007, no valor de R$11.951,21 (Onze mil e novecentos e cinqüenta e um reais e vinte e um centavos). A ciência da autuação pelo sujeito passivo deu-se pessoalmente em 29/10/2007, fls. 01.

A Ação Fiscal iniciou-se com a entrega de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e Termo de Início da Ação Fiscal (T1AF) em 27/08/2007, folhas 08/12.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, fls. 15, o referido Auto de Infração foi lavrado contra o contribuinte acima identificado por não lançar mensalmente de forma discriminada, em títulos próprios de sua contabilidade (Salários a Pagar), os fatos geradores de todas as contribuições relativas à Previdência Social. Pagamentos efetuados a empregados, no período de 03/04 a 02/07, relativos a premiações de incentivo à produtividade que foram efetivados através de cartões, intermediados pelas empresas: New Talent Marketing de Incentivo Ltda, Fillip Consultoria Empresarial Ltda, IPZI Publicidade e Marketing Ltda. As notas fiscais de serviço emitidas por essas empresas foram contabilizadas na conta (3.1.03.02.13.03.01) "Serviços de Representação Social". Pagamentos efetuados a empregados que deveriam também ser contabilizados na conta Salários a Pagar foram contabilizados nas contas (6.2.01.02.01) serviços prestados por pessoas físicas e na conta (3.1.03.02.13.01.02) outros serviços prestados por pessoas físicas. Dessa forma, infringiu o disposto na Lei n° 8.212/1991, art. 32, 11, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n°3.048/1999.

Original

Ainda consta no Relatório Fiscal, fls. 15, que *"Não constam autos de infração em ações fiscais anteriores nesta empresa, bem como não houve nenhuma circunstância agravante prevista no art. 290 e nem circunstâncias atenuantes previstas no artigo 291 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n°3.048/1999".*

Em razão da infração cometida, foi aplicada uma multa no valor de R$ 11.951,21 (Onze mil e novecentos e cinqüenta e um reais e vinte e um centavos), conforme disposto no art. 283, inciso li, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n°3.048/1999. O valor aplicado, acima, está de acordo com o art. 92 da Lei n°8.212, de 24 de julho de 1991, atualizado pela Portaria MPS/GM n° 142, de 11/04/2007, Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às folhas 16.

Dentro do prazo regulamentar de defesa, através do documento protocolizado em 27/11/2007 (fls. 25/91), a impugnante contestou a autuação, alegando em síntese que:

1. A impugnante satisfaz todas as exigências para o afastamento integral da multa, de acordo com o art. 291, § 1°, ou seja, foi efetuado o requerimento, inexiste circunstância agravante, ser o contribuinte infrator primário e ter atendido ao Fisco.

2. A impugnante reconheceu os débitos das contribuições mediante confissão e parcelamento de dívida, apresentando como prova o termo de protocolo em 12.11.2007 e numeração 10675.004419/2007-36. Já promoveu a retificação dos dados junto à SEF1P/REV da Caixa Econômica Federal.

3. *"Apenas a retificação dos livros Razão e Diário deixou de ser cumprida. Isto por motivos bastante simples. É impossível re-escrever os livros Diário e Razão após concluídos em suas respectivas épocas. Tais livros, disciplinados, em especial, pelo Código Civil, devem atestar as operações realizadas em seus exercícios.* ***Ora, o pagamento dos tributos agora exigidos não ocorreu no tempo devido e apenas ocorrerá no futuro, especialmente mediante parcelamento. Assim, não é viável a alteração das escrituras passadas.*** *Apenas são possíveis as escriturações atuais e futuras daquelas verbas que sejam usadas no pagamento dos valores constantes dos já mencionados lançamentos confessados, o que já está sendo feito e será finalizado na medida em que se paguem os tributos, especialmente mediante parcelamento."*

4. *"Portanto, vê-se que houve atendimento pela impugnante no máximo possível de todas as ordens do Fisco."*

5. Requer, seja reconhecido que a impugnante atende todos os requisitos necessários para afastamento integral da multa aplicada, nos termos do item 2.7, letra "h" da autuação, art. 291 e outros do RPS.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 98 e ss, cujo dispositivo considerou **o lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

> **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**
>
> Data do fato gerador: 16/10/2007
>
> AI DEBCAD N° 37.030.267-2 de 16/10/2007.
>
> AUTO-DE-INFRAÇÃO. NÃO LANÇAMENTO DOS FATOS GERADORES DE FORMA DISCRIMINADA EM TÍTULOS PRÓPRIOS. INOCORRÊNC IA DE CIRCUNSTÂNCIA ATENUANTE. INOCORRÊNCIA DE CIRCUNSTÂNCIA AGRAVANTE. DEFESA TEMPESTIVA. NÃO CORREÇÃO DA FALTA. NÃO RELEVAÇÃO DA MULTA APLICADA. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.
>
> A empresa está obrigada a 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. 32, II, da

Original

Lei n° 8.212/1991, c/c o art. 225, 11, e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n°3.048 de 06/05/1999.

Não cabe a relevação da multa aplicada quando não foram atendidos todos os requisitos descritos no art. 291, § I° do Regulamento Previdenciário aprovado pelo Decreto n°3.048/1999.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 116 e ss), trazendo, em suma, os seguintes argumentos:

1) A decisão de primeira instância reconheceu que a recorrente cumpriu todos os requisitos para relevação integral da multa, inclusive pagamento via parcelamento de número 60.406.263-0 deferido em 27.11.2007 envolvente dos NFLDs 37.030.265-6 e 37.030.264-8. Todos os requisito menos um único; a retificação dos livros Diário e Razão do período abrangido pelas irregularidades, "março de 2004" até "fevereiro de 2007".

2) A própria decisão de primeiro grau foi absolutamente contraditória ao apontar norma do Departamento Nacional de Registro do Comércio que corrobora integralmente a tese da recorrente; impossibilidade de retificar livros contábeis de exercícios já encerrados.

3) Assim, se os erros contábeis do período "março de 2004" até "fevereiro de 2007" foram constatados apenas mediante o presente Auto de Infração 37.030.267-2 lançado em 16.10.2007, é tecnicamente e juridicamente impossível promover retificações retroativas nos livros contábeis. Tais livros já foram encerrados.

4) Conforme a recorrente colocou desde sua impugnação, as alterações dos registros contábeis devem ocorrer apenas nos novos livros, os referentes ao exercício 2007 em diante. Como o recurso foi apresentado ainda em 2007, o prazo para fechamento de tais livros ainda não ocorrera, vez que este é em 2008. Na verdade, os registros contábeis ocorrerão na medida em que os pagamentos dos valores principais foram feitos, ou seja, ao longo do parcelamento 60.406.263-0 deferido em 27.11.2007 envolvente dos NFLDs 37.030.265-6 e 37.030.264-8 resultantes da mesma fiscalização que gerou o presente AI 37.030.267-2.

5) Em síntese, o caso concreto representa impossibilidade jurídica de retificação retroativa dos livros contábeis já encerrados. Se a obrigação tem como núcleo uma conduta impossível, trata-se de obrigação juridicamente inexistente.

6) Se a obrigação de retificar livros contábeis de forma retroativa sempre foi impossível desde a origem, tal obrigação sempre foi juridicamente impossível em face da ora recorrente. Se a obrigação de retificação era inexistente, o cumprimento de todas as demais obrigações sempre foi suficiente para afastamento integral da multa. Se, conforme incontroversamente verificado no primeiro grau, o único motivo de não-afastamento integral da multa foi a não-retificação retrativa, entende-se que houve adimplemento de todas as demais obrigações. Assim, sempre estiveram atendidos todos os requisitos para relevação total da penalidade!

Conclusão e pedidos

7) Por todo o exposto, conclui-se que a decisão de primeira instância foi contraditória, pois em seu próprio fundamento apontou a impossibilidade jurídica de atendimento de retificação retroativa de livros contábeis. Tal impossibilidade jurídica toma a obrigação inexistente. Se a obrigação sempre foi inexistente, as únicas verdadeiras obrigações da recorrente eram todas as demais, que foram atendidas. Havendo tal atendimento, é imperativa a relevação da multa do presente Al 37.030.267-2.

8) Requer-se, portanto, o reconhecimento de que a retificação retroativa dos livros contábeis é impossível e que, uma vez atendida as demais exigências, é plenamente possível a relevação integral da multa, mormente ante o parcelamento dos créditos previdenciários

Original

> conexos ao presente AI 37.030.267-2 (parcelamento 60.406.263-0 deferido 'em 27.11.2007 envolvente dos NFLDs 37.030.265-6 e 37.030.264-8).

Posteriormente, sobreveio Despacho de Saneamento de e-fl. 143, cujo teor segue transcrito abaixo:

> Do exame dos autos do processo, verifica-se que:
>
> a) a matéria objeto do processo em epígrafe refere-se ao Código de Fundamentação Legal (CFL) nº 34, descumprimento de obrigação acessória, que consiste em a empresa 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 nos moldes do inciso II do artigo 32 da Lei n° 8.212/91.
>
> b) não foram distribuídos para minha relatoria, nem encontrados no sistema do CARF o(s) processo(s) de obrigação principal a qual estes autos de processo de obrigação acessória se vincula.
>
> Diante deste quadro, entendemos ser necessário a localização do(s) auto(s) do(s) processo(s) da obrigação principal a qual se vincula este processo de obrigação acessória.
>
> Destarte, para levarmos o processo de obrigação acessória em destaque para o efetivo julgamento, se faz necessário juntar aos autos documentação hábil, que especifique quais são os processos de obrigação principal vinculados, quais os objetos dos lançamentos, quais são as decisões tomadas no âmbito dos respectivos processos principais, identificando se houve a manutenção do lançamento do crédito, se houve modificações do crédito tributário e, se for o caso, quais foram os motivos e quais modificações que se realizaram quanto ao crédito tributário.
>
> Assim, proponho o envio do presente processo para a origem, para adoção das providências necessárias ao saneamento, nos moldes apontados no parágrafo anterior.

Ato contínuo, sobreveio o Despacho de Devolução de e-fl. 146, cujo teor segue transcrito abaixo:

> Em atenção ao Despacho de Saneamento a fl. 143, temos a prestar as informações que se vos seguem:
>
> NFLD/AIOP principal: 37.030.265-6 //37.030.264-8
>
> Nº do Processo da NFLD/AIOP principal: Não Localizados no e-processos. Possivelmente, processo nº 10675.004419/2007-36, o qual não se encontra disponível no e-processos.
>
> NFLD/AIOP principal (observações): FG: Premiação de incentivo e Diferenças de folha. De acordo com o disposto tanto na Decisão de 1ª Instância quanto nas peças de Defesa Administrativa, o Contribuinte anuiu com a Autuação da Obrigação Principal e procedeu ao parcelamento do crédito tributário objeto das NFLDs nº 37.030.265-6 e 37.030.264-8. De outro eito, o Autuado igualmente promoveu a retificação dos dados perante à SEFIP/REV da Caixa Econômica Federal. Adite-se que o Recurso Voluntário interposto apenas pleiteia a relevação integral da multa aplicada, não adentrando a qualquer questionamento acerca dos Fatos Geradores das obrigações principais conexas.
>
> Processo em exame (observações): Recurso Voluntário pendente de Julgamento.
>
> Órgão de Origem: DRF-UBE-SAFIS-MG
>
> Data da lavratura: 16/10/2007
>
> PROVIDÊNCIA SUGERIDA: Encaminhar o processo ao Conselheiro Relator, para que este avalie a real necessidade de se oficiar o Órgão de Origem acerca do desfecho das NFLDs nº 37.030.265-6 e 37.030.264-8, objeto do processo nº 10675.004419/2007-36.

Original

> À DIPRO/COJUL, para que sejam implementadas as providências de estilo necessárias ao julgamento do processo administrativo em referência.
>
> Após, o processo deverá ser devolvido ao Relator, Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, para prosseguimento.

Em seguida, em razão da dispensa, a pedido, do Conselheiro Relator, os autos foram encaminhados à Disor/Cegap para novo sorteio no âmbito da Segunda Seção de Julgamento, nos termos do § 8º do art. 49 do Anexo II do RICARF, tendo sido distribuídos a este Conselheiro, para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1° do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante n° 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

2. Mérito.

Em relação ao mérito, o recorrente apenas reitera a relevação da multa aplicada, nos termos do art. 291, § 1°, do Decreto n° 3.048/1999, não adentrando a qualquer questionamento acerca dos Fatos Geradores das obrigações principais conexas. Em outras palavras, o sujeito passivo não contesta a ocorrência da infração, limitando-se a argumentar pela relevação da multa.

Nesse sentido, entendo ser desnecessária a verificação da manutenção das obrigações principais correlatas, sobretudo considerando que fora constatado que o sujeito passivo anuiu com a Autuação da Obrigação Principal e procedeu ao parcelamento do crédito tributário objeto das NFLDs nº 37.030.265-6 e 37.030.264-8.

Ademais, a multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas; assim, uma só infração constatada é suficiente para justificar a aplicação da penalidade.

Original

Pois bem. A começar, tem-se que a relevação da multa, solicitada pelo recorrente, depende do cumprimento dos requisitos legais expressamente estabelecidos no art. 291, parágrafo primeiro, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, que assim estabelece:

> Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator **corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.** (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 01/02/07).
>
> §1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e **corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação**, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 01/02/07) (grifei).

Dessa forma, são três os requisitos fixados no art. 291 do RPS que devem ser cumulativamente atendidos para que se releve a multa fixada: i) pedido e correção da falta dentro do prazo de impugnação; ii) primariedade do infrator; e iii) inexistência de agravante.

No caso dos autos, a multa foi aplicada com fundamento no art. 32, II da Lei n° 8.212, de 24 de abril de 1991, combinado com o art. 225, II e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 6 de maio de 1999, *in verbis*:

> 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;

Nesses termos, constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as contribuições por ela devidas e as descontadas, e os totais recolhidos.

A decisão recorrida entendeu que a multa aplicada não poderia ser relevada porquanto não teriam sido cumpridas plena e cumulativamente as exigências para a autorização do benefício, conforme informações prestadas pela Autoridade Fiscal no Relatório Fiscal da Infração e no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e declarações feitas pelo próprio sujeito passivo, no sentido de que "apenas a retificação dos livros Razão e Diário deixou de ser cumprida", conforme determinado no art. 291, § 1° do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999 com a redação dada pelo Decreto n°6.032, de 2007.

Em relação à alegação apresentada pelo sujeito passivo quanto a não retificação dos livros Diário e Razão, a decisão recorrida entendeu que não teria como prosperar, eis que, conforme disposto na Instrução Normativa n° 102 de 25/04/2006 do Departamento Nacional de Registro do Comércio — DNRC, publicado no DOU em 09/05/2006, em seu artigo 5° que "A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, contendo a escrituração retificada."

Nesse sentido, concluiu que o pedido relativo ao afastamento integral da multa aplicada não teria como prosperar seja, em razão da falta de suporte legal, seja em decorrência da falta de sustentação fática que pudesse modificar o posicionamento da Auditoria Fiscal que se revestiria de legalidade e de materialidade em seus parâmetros e elementos constitutivos.

Original

O recorrente, por sua vez, reitera o pedido de relevação, alegando que se os erros contábeis do período "março de 2004" até "fevereiro de 2007" foram constatados apenas mediante o presente Auto de Infração 37.030.267-2 lançado em 16.10.2007, de modo que seria tecnicamente e juridicamente impossível promover retificações retroativas nos livros contábeis, por já terem sido encerrados.

Assim, ante a impossibilidade jurídica de retificação retroativa dos livros contábeis já encerrados, a obrigação tem como núcleo uma conduta impossível, tratando-se, portanto, de obrigação juridicamente inexistente.

Dessa forma, afirma que, sendo o único motivo de não-afastamento integral da multa foi a não-retificação retroativa dos livros contábeis e, tratando-se de obrigação inexistente, em razão da impossibilidade do seu cumprimento, o atendimento de todas as demais obrigações seria suficiente para afastamento integral da multa.

Analisando a situação posta, entendo que assiste razão ao recorrente.

A começar, os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei 3.470/1958, artigo 71, e Decreto-lei 486/1969, artigo 5°, § 2°).

Assim, a autenticação do Livro Diário pelo órgão competente do Registro do Comércio, é exigência prevista no art. 71, da Lei n° 3.470/58 e no art. 5º, § 2º, do Decreto-Lei n° 486/69. A autenticação do Livro Razão, por sua vez, é dispensada pela Junta Comercial, pois se tratar de uma cópia autêntica daquilo que já foi escriturado no Livro Diário.

Ultrapassado o ponto acima, é preciso esclarecer que, a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deve ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que for constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade e a norma do DNRC – Instrução Normativa n.º 107, de 23 de maio de 2008. Tal mandamento, tem o condão de preservar a higidez e cronologia da escrituração, impedindo a retificação de lançamentos com data retroativa (como se estivesse no passado).

Ademais, o Código Civil (Lei 10.406, de 2002), já vigente na época dos fatos, dispõe no art. 1.183 que: "A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens."

Da mesma forma, o Decreto-Lei n.º 486, de 1969, já dispunha sobre o registro ocorrer em ordem uniforme de escrituração, sendo os erros cometidos corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo de ajuste, porém, decerto, que o "lançamento contábil extemporâneo" tem que se dá no momento do exercício em que constatado aquele erro, pois deve respeitar a ordem cronológica do registro e escrituração.

Assim, se na época própria não foram lançados mensalmente, de forma discriminada, em títulos próprios de sua contabilidade (Salários a Pagar), os fatos geradores de todas as contribuições relativas à Previdência Social, a retificação do erro deve respeitar a ordem cronológica da escrituração, de modo que o lançamento contábil extemporâneo, inclusive com o uso do lançamento de ajuste de exercícios anteriores, deve ser atual (no exercício da constatação do erro) para respeitar a cronologia da escrituração e o histórico dos lançamentos. A esse respeito, o atendimento do princípio da competência se dará com a indicação do motivo do

Original

lançamento contábil extemporâneo de retificação, no qual se indicará a data e a localização do lançamento de origem objeto do ajuste.

No caso dos autos, o sujeito passivo tomou ciência do lançamento em **29/10/2007** (e-fl. 15), tendo sido autuado por deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade (Salários a Pagar) os fatos geradores de todas as contribuições relativas à Previdência Social, no período de **01/03/2004 a 28/02/2007**.

A fiscalização reconheceu que não constariam autos de infração em ações fiscais anteriores referentes ao sujeito passivo empresa, bem como não constatou nenhuma circunstância agravante prevista no art. 290 e nem circunstâncias atenuantes previstas no artigo 291 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99.

A esse respeito, tem-se que, efetuadas as retificações de lançamento, o prazo para registro e autenticação do Livro Diário, é o estabelecido no art. 1.078 do Código Civil, qual seja, até o quarto mês seguinte ao término do exercício social, ou seja, **30 de abril**.

Após menos de 1 (um) mês do lançamento, sobreveio a Instrução Normativa RFB n° 787, de 19 de novembro de 2007, que instituiu a Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, devendo ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped).

Em seu artigo 5º, a referida Instrução Normativa, trouxe a previsão no sentido de que a transmissão da ECD deveria ocorrer, anualmente ao Sped, **até o último dia útil do mês de junho** do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração. É de se ver:

> Instrução Normativa RFB n° 787, de 19 de novembro de 2007
>
> Art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

Assim, levando em consideração que a retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deve ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que for constatada a sua ocorrência, e o sujeito passivo, no caso concreto, tomou ciência do lançamento em **29/10/2007**, as retificações no Livro Diário, concernentes aos fatos geradores do período de **01/03/2004 a 28/02/2007**, apenas poderiam ser efetuadas e devidamente autenticadas no registro público competente, no ano-calendário seguinte, qual seja, em 2008.

Nesse sentido, entendo que não há como exigir, do recorrente, a retificação de sua escrita contábil, de forma retroativa, eis que já ocorrera o encerramento dos livros contábeis, motivo pelo qual, quando da ciência do lançamento, ocorrida em **29/10/2007**, ainda estava em aberto o prazo para as retificações extemporâneas, que inclusive devem ocorrer no momento do exercício em que constatado o erro, em respeito à ordem cronológica do registro e escrituração.

Assim, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu quando ainda estava em curso o prazo para as retificações extemporâneas, não havendo como exigir a retificação retroativa da escrita contábil do sujeito passivo, em razão do encerramento dos livros e do exercício contábil, bem como tendo sido constatada, pela fiscalização, a primariedade do infrator e a inexistência de agravante, deve ser reconhecida a relevação da multa aplicada, conforme previsto no art. 291, parágrafo primeiro, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Ante o exposto, entendo que a decisão de piso merece reparos, a fim de que seja reconhecida a relevação da multa aplicada, conforme previsto no art. 291, parágrafo primeiro, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Original

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de que seja reconhecida a relevação da multa aplicada, conforme previsto no art. 291, parágrafo primeiro, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Voto Vencedor

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente no que se segue.

O lançamento foi cientificado em 29/10/2007 e a impugnação protocolada em 27/11/2007, quando a legislação admitida a relevação da multa por infração ao art. 32, II, da Lei n° 8.212, de 1991, nos termos do §1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, com a redação do Decreto nº 6.032, de 1º de fevereiro de 2007, *in verbis*:

> Art. 291 Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)
>
> § 1° A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Diante do texto normativo em questão, dentre outros requisitos, a relevação da multa demanda a correção da falta até o termo final do prazo de impugnação.

No caso concreto, a própria recorrente confessa a falta e reconhece não a ter corrigido dentro do prazo de impugnação.

A argumentação de não ser possível a correção da escrita contábil até o termo final do prazo de impugnação não tem o condão de descaracterizar a infração e nem de eliminar o requisito da correção da falta até o prazo final da impugnação para a configuração da atenuação ou da relevação da multa.

A legislação é inequívoca, são requisitos cumulativos para a relevação da multa: (a) pedido e correção da falta até o prazo final da impugnação; (b) infrator primário; e (c) inexistência de circunstância agravante.

Na ausência de correção da falta até o encerramento do prazo de defesa, não há como se cogitar do efeito jurídico consistente na relevação da multa (Regulamento da Previdência Social, art. 291, §1°).

Original

Isso posto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Original