



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10909.004289/2007-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.137 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** ITAPINUS INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

**AUTO DE INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. FATOS GERADORES NÃO LANÇADOS EM TÍTULOS PRÓPRIOS.**

Constitui infração 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.

**OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DISTINÇÃO.**

A obrigação de pagar o tributo tem natureza distinta da penalidade pecuniária aplicada por descumprimento de obrigações acessórias.

**CUMULAÇÃO DE MULTAS. INOCORRÊNCIA.**

A aplicação da multa de mora sobre as contribuições pagas em atraso e da multa pecuniária decorrente da contabilização de fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos não próprios não caracteriza a cumulatividade de multas.

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 07-11.683 – 5ª Turma da DRJ/FNS, fls. 148 a 153.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

### Relatório

Trata-se do Auto de Infração (AI) n.º 37.060.292-7, lavrado em 10/10/2007, por infringência ao disposto no art. 32, inciso II, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, em razão da empresa acima identificada ter deixado de lançar 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 descrito no Relatório Fiscal da Infração de fls. 74, foram constatados lançamentos de fatos contábeis referentes a pagamentos efetuados a pessoa física Eulojari Ferreira Souza, com nota fiscal sem inscrição no CNPJ, mas, sim, com CPF, arrolados às fls. 76, na conta "4.2.1.005 - Despesas Gerais - 4317 - Serviços Profissionais Pessoa Jurídica\ Foram juntados aos autos, por amostragem, cópia de nota fiscal e do pagamento, fls. 77 e 78.

Foi aplicada a multa prevista no inciso II do artigo 283 do RPS, no valor de RS 11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos), atualizado pela Portaria MPS n.º 142, de 11/04/2007. Não foram constatadas circunstâncias atenuantes e agravantes da infração.

Inconformado com o lançamento, o sujeito passivo, por intermédio de procuradora constituída, fls. 92, apresentou a impugnação de folhas 95 a 102, requerendo a improcedência da autuação. Alega, em síntese, que:

(a) o descumprimento da obrigação acessória, fato gerador deste Auto de Infração, está diretamente ligado a várias NFLD lavradas na mesma data, quais sejam: NFLD n.º 37.060.288-9, n.º 37.060.286-2, n.º 37.060.293-5, n.º 37.060.284-6 e n.º 37.097.592-8;

(b) pelos fatos geradores que originaram as NFLD acima referidas, ou seja, pelo não recolhimento das contribuições, houve, por consequência, o descumprimento da obrigação acessória constante do art. 32, inc. II da Lei n.º 8.212/91 e art. 225, inc. II, §§ 13 a 17 do RPS, que foi não 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;

(c) foi lançado Auto de Infração por descumprimento de tal obrigação acessória, com lançamento de multa punitiva, como se não já houvesse sido impostas multas nas NFLD acima elencadas;

(d) a multa ora cobrada, tratando de infração formal, de descumprimento de obrigação acessória está diretamente ligada às infrações materiais descritas nas NFLD acima elencadas, que tratam de lançamentos por não recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados, como também sobre as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais;

(e) uma mesma infração não pode ser classificada como material e formal ao mesmo tempo, para que o contribuinte receba uma dupla penalidade pela exata mesma conduta;

(f) a informação formal está subsumida na infração material, pois eu se não houve o recolhimento das contribuições, estas também não foram lançadas em títulos próprios de sua contabilidade;

(g) todos os valores cobrados nas NFLD acima elencadas, acrescidos de juros e multa, estão sendo devidamente quitados, através de parcelamento, conforme comprovam os documentos juntados às fls. 103/110, com exceção da NFLD n.º 37.097.592-8, que será impugnada no prazo legal por ser o débito cobrado indevido;

(h) sabe-se que a multa moratória pune o contribuinte pelo descumprimento de norma tributária que determina o pagamento do tributo no vencimento, constituindo penalidade que visa desestimular o atraso nos recolhimentos fiscais;

(i) a multa puramente punitiva alcança outras espécies de infração (descumprimento de obrigações de fazer, de caráter acessório, tais como apresentação de declarações, emissão de nota fiscal, prestação de informações acerca de receitas, e outras), como é o caso da presente multa, ostentando finalidades educativas e de repressão;

(j) de acordo com o art. 264 do "Regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade;

Por fim, colaciona jurisprudência do TRF da 4ª Região sobre a cumulação de multas.

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

#### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

#### **AUTO DE INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. FATOS GERADORES NÃO LANÇADOS EM TÍTULOS PRÓPRIOS.**

Constitui infração 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.

#### **OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DISTINÇÃO.**

A obrigação de pagar o tributo tem natureza distinta da penalidade pecuniária aplicada por descumprimento de obrigações acessórias.

### CUMULAÇÃO DE MULTAS. INOCORRÊNCIA.

A aplicação da multa de mora sobre as contribuições pagas em atraso e da multa pecuniária decorrente da contabilização de fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos não próprios não caracteriza a cumulatividade de multas

Lançamento Procedente

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 159 a 167, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

### Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar como único insurgimento a premissa de que é indevida a aplicação de multa por descumprimento de obrigação principal e acessória simultaneamente, pois estaria sendo exigida duplicada a exegese tributária, conforme os trechos de seu recurso, similar à impugnação, a seguir apresentados:

Trata a infração, em síntese, de descumprimento de obrigação acessória 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.

Ressalte-se, por oportuno, que o descumprimento de tal obrigação acessória, fato gerador do Auto de Infração em comento, está diretamente ligado a várias Notificações Fiscais de Lançamento de Débito, lavradas na mesma data, quais sejam:

( ... )

Como se vê, pelos fatos geradores que originaram as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito acima referidas, ou seja, pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias, houve, por consequência, o descumprimento da obrigação acessória constante do artigo 32, inciso II da Lei 8.212/91 e artigo 225, inciso II, §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, que foi não 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.

Ocorre que foi lançado Auto de Infração por descumprimento de tal obrigação acessória, com lançamento de multa punitiva, como se não já houvesse sido impostas multas nas NFLDs acima elencadas.

Considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa, não apresentou novas provas e nem contestou qualquer omissão de decisão sobre sua impugnação perante órgão julgador de primeira instância, como também o fato de que eu concordo

plenamente com o decidido pelo acórdão recorrido, além de seguir o mandamento do & 3º do artigo 57 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF) que reza:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (grifo nosso).

Decido por adotar como voto, a decisão integral do órgão julgador originário, a qual transcrevo a seguir:

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade, conheço da impugnação.

A autuada estava obrigada a 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, consoante disciplina art. 32, II, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17, abaixo reproduzidos:

Lei n.º 8.212/91:

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;

R.P.S:

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 lotais 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.

§14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

§15. A exigência prevista no inciso II do caput não desobriga a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.

No presente caso, verifica-se que a fiscalização ao analisar a contabilidade da empresa constatou que esta deixou de contabilizar em títulos próprios os fatos relacionados com a contribuição previdenciária, conforme discriminado no Relatório acima. Assim, ficou evidenciado que o contribuinte incorreu no descumprimento de obrigação acessória, o que conduziu à inavaliação desta autuação.

A ocorrência da infração é incontroversa, pois que a própria impugnante a admite e restringe sua impugnação à impossibilidade de cumulação de multas moratórias inseridas nas NFLD que lançaram as contribuições previdenciárias não recolhidas referentes aos fatos geradores lançados em títulos não próprios, com a multa punitiva, por descumprimento de obrigação acessória.

É pacífico que a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária implica para o contribuinte não só o dever de pagar a obrigação principal, mas uma série de obrigações acessórias que, de alguma forma, podem se relacionar com aquela ocorrência. Entre essas obrigações podem ser citados os deveres de registrar em títulos próprios da contabilidade, informar o fato gerador em documentos fiscais e contábeis, tais como, GFIP, folha de pagamento, ou seja, a legislação prevê, para um mesmo fato, diferentes consequências que são, todavia diferentes e independentes entre si. Para o descumprimento de qualquer dessas condutas, a legislação impõe penalidade específica, não havendo que se falar em cumulação de penalidades, quando o contribuinte descumpra mais de um desses deveres, como previsto no art. 92 da Lei n.º 8.212/91, *in verbis*:

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.

Nas Notificações Fiscais de Lançamento de Débito mencionadas pela Impugnante, foram lançadas, juntamente com as contribuições devidas, e não recolhidas, a multa pela falta de pagamento, a qual é tratada no "caput", do art. 35, da Lei 8.212/91, como multa de mora, conforme se verifica abaixo:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26.11.99).

.....

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

Já o presente Auto de Infração foi lavrado por infração ao inciso II do art. 32 da Lei n.º 8.212/91, pelo fato do contribuinte ter lançado em sua contabilidade fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos não próprios de sua contabilidade, e qual culminou na aplicação de penalidade.

Como visto, trata-se de obrigações previstas em dispositivos diferenciados, e, mesmo que o descumprimento de obrigação acessória estivesse ligado diretamente à obrigação principal lançada nas NFLD, tal fato não se constituiria em óbice a imposição da multa punitiva lançada no presente Auto de Infração. Ademais a própria Lei n.º 8.212/91 prevê hipótese de aplicação de penalidade, simultaneamente ao lançamento das contribuições devidas e não recolhidas no prazo, o qual, como já visto, é acrescido de multa moratória de caráter irrelevável. Vejamos o teor do § 3º do artigo 33 da citada lei:

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Isto posto, tenho como descabida a alegação de ocorrência de cumulação de multas, por se tratarem de multas diferenciadas, ou seja: a multa moratória, exigida no recolhimento de contribuições em atraso, por descumprimento da obrigação tributária principal, possui natureza jurídica diversa da penalidade aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, de fazer ou não fazer.

No que se refere à jurisprudência colacionada pela Impugnante, temos que, além de referir-se a Imposto de Renda, tributo este sujeito à aplicação de multa diferenciada das contribuições sociais regidas pela Lei n.º 8.212/91, não possui a mesma, efeito vinculante sobre órgão julgador de instância administrativa, produzindo seus efeitos apenas em relação às partes que integraram o processo judicial, e com estrita observância do conteúdo dos julgados. Isto porque a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros, em razão do disposto na Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil - CPC), em seu art. 472.

Diante do exposto, voto no sentido de considerar procedente a autuação.

### Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita