



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10932.720025/2011-27
ACÓRDÃO	2002-008.891 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTES FURLONG S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/12/2007

CONTABILIDADE. TÍTULOS PRÓPRIOS.

Constitui infração deixar a empresa de lançar 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.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 19 de setembro de 2024.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Barros de Moura, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Henrique Perlatto Moura, João Maurício Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se do seguinte lançamento de multa isolada por descumprimento de obrigações acessória, qual seja:

- Debcad nº 37.272.417-5 (COD 34) – falta de escrituração em títulos próprios da contabilidade.

Em decorrência da infração, foi aplicada penalidade na forma da Lei 8.212/1991, artigos 92 e 102, e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, 283, inciso II, alínea “a”, e 373, no valor de R\$ 15.235,70.

O lançamento foi impugnado (fls. 56 a 76) e a impugnação foi considerada improcedente (fls. 124 a 131).

Manejou-se recurso voluntário (fls. 136 a 153), onde reitera seus argumentos apresentados em sua impugnação:

- a fiscalização bem como a decisão de piso concluíram de forma equivocada pela necessidade de além de criar as contas contábeis que permitem identificar o que compõe e não compõe o salário contribuição, deveriam ser criadas contas distintas;

- afirma que sua contabilidade possui uma conta contábil para cada fato gerador de contribuição previdenciária. Cita como exemplo a conta 301020000 4 – despesas do pessoal, discriminada de acordo com a verba que a integra.

- alega que as disposições regulamentares citadas pela fiscalização impõe a manutenção de contas contábeis individualizadas para eventos que correspondam a fatos geradores de contribuições previdenciárias (como é o seu caso), o que não acontece para fatos que não configuram fato gerador (verbas indenizatórias). A fiscalização pretende exigir forma de agir e de contabilizar operações que nem mesmo a regulamentação lhe impõe.

- assevera que o próprio lançamento é que deve possibilitar a identificação de forma clara e precisa para que a obrigação acessória não seja descumprida.

- defende-se que sua contabilidade segrega os fatos geradores em contas próprias e seus lançamentos permitem a identificação da obrigação tributária. Argui que o objetivo da norma em discussão e o seu conteúdo não residem na exigência de contas individualizadas, mas na obrigação de realizar os corretos lançamentos contábeis com históricos detalhados dos fatos;

- diz que atendeu integralmente ao que determina a regulamentação, fato que pode ser constatado em perícia administrativa. Argumenta que os fatos geradores são dotados de contas contábeis próprias, que facilitam sua verificação, razão pela qual não se pode admitir que tenha causado qualquer prejuízo à fiscalização e à administração tributária;

- acrescenta que não há, no caso, qualquer infração decorrente de “omissões ou incorreções”;

- alega que a multa imposta pela fiscalização não tem previsão em lei;
- argui que não consta nas referências legislativas citadas na autuação qualquer obrigação no sentido de adotar a forma contábil pretendida pela fiscalização. Afirma que o que se exige é que a contabilidade contenha elementos suficientes para que seja possível a identificação dos fatos geradores das contribuições. Rebate que sua contabilidade é feita de forma segregada em contas contábeis próprias;
- entende que não há obrigatoriedade para que se adote os padrões contábeis exigidos na autuação, pois o que se tem são exigências instituídas por atos infralegais;
- sustenta que a penalidade aplicada é ilegal e inconstitucional e deve ser reconsiderada;
- argui que sua contabilidade permite plena investigação de todos os elementos indispensáveis à aferição dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, bem como os valores descontados e os totais recolhidos;
- diz que a documentação apresentada foi suficiente para que a fiscalização tivesse acesso a todas as informações sem qualquer prejuízo ou dificuldade;
- entende que por ser tributada com base no lucro real, não pode realizar contabilização separada em relação a cada pagamento ou indenização de férias, por exemplo, de forma individualizada, como se atuasse em regime de caixa;
- a elaboração de um plano de contas é questão ligada à idiosincrasia das empresas e que envolve decisões de natureza gerencial, as quais não estão ao alcance do talante da Administração;
- alega que não causou qualquer prejuízo ao fisco, seja em relação ao recolhimento de tributos ou contribuições, seja em relação à facilitação de acesso às informações;
- diz que agiu com boa fé e que a penalidade deve ser reduzida;
- sustenta que as penalidades devem ser individualizadas, guardada a proporcionalidade e razoabilidade entre a conduta (do contribuinte, no caso) e a gradação da penalidade (multa) a ser aplicada, permitindo que essa corresponda efetivamente ao ato apenado. Acrescenta que a multa aplicada deve ser excluída ou, ao menos, reduzida;
- entende que as penalidades decorrentes das obrigações acessórias devem ser pautadas pelos critérios da proporcionalidade e razoabilidade;
- repisa que não houve de sua parte má fé ou intuito de se furtar ao recolhimento de tributos;
- diz que o objetivo maior do dever instrumental foi alcançado, uma vez que a fiscalização pôde verificar o que entendia necessário e cobrar o que reputou devido;

- assevera que deve ser observado os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, permitindo que a penalidade aplicada corresponda efetivamente ao ato apenado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Anexo, Livro II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, logo adoto-os em meu voto.

(...)

A obrigação acessória em questão está prevista na Lei 8.212/1991, artigo 32, inciso II:

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; (grifo nosso)

Esse dispositivo foi normatizado pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, art. 225, II, e §§ 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.

[...]

Observa-se que o inciso II do § 13 supracitado exige que os lançamentos contábeis registrem, 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.

Ao contrário do que afirma o impugnante, a legislação previdenciária definiu os critérios que devem ser obedecidos pelas empresas ao efetuarem o registro contábil das suas operações. No presente caso, o relatório fiscal menciona que o registro contábil da remuneração paga aos segurados a serviço da empresa não foi feito de modo discriminado, separando-se, em contas individualizadas, as rubricas sobre as quais há ou não incidência de contribuição previdenciária.

Sobre os valores pagos a título de férias gozadas e sobre o 13º terceiro salário há incidência de contribuição previdenciária, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, c/c o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, artigo 214:

Lei 8.212/1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

[...]

§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento.

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;

RPS

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

[...]

§ 6º A gratificação natalina - décimo terceiro salário - integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo do salário-de-benefício, sendo devida a contribuição quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho. § 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

[...]

IV - as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho;

V - as importâncias recebidas a título de:

[...]

f) aviso prévio indenizado; (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Sobre as férias indenizadas não há incidência de contribuição previdência, conforme Lei 8.212/1991, art. 28, § 9º, alínea "d", e RPS, artigo 214, § 9º, inciso IV.

Relativamente à parcela do décimo terceiro salário correspondente ao aviso-prévio indenizado, esta passou a integrar o salário-de-contribuição, uma vez que o Decreto 6.727/2009 revogou a alínea "f" do inciso V do § 9º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Considerando que a autuação em pauta refere-se ao período de 01/2006 a 12/2007, os valores pagos a título de férias indenizadas e 13º terceiro salário indenizado, por não se sujeitarem à incidência de contribuição, deveriam ser registrados em contas individualizadas e distintas daquelas relativas a valores sujeitos à tributação (férias gozadas e 13º salário).

Verifica-se nos autos que os fatos narrados amoldam-se à descrição legal e deixam claro o cometimento da infração. Não houve, portanto, discricionariedade no enquadramento da infração. Os requisitos encontram-se expressamente previstos na norma e o auditor efetuou mera operação de subsunção dos fatos à hipótese legal, aplicando a penalidade em decorrência do descumprimento da obrigação acessória relacionada com o registro contábil dos fatos geradores.

O contribuinte alega que não houve má fé ou intenção de fraudar o fisco nem trouxe prejuízos à fiscalização. Entretanto, conforme artigo 136 do Código Tributário Nacional - CTN, a responsabilidade por infrações tributárias em geral independe dos efeitos do ato, como transcrito abaixo:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Em seguida, o impugnante insurge-se contra a aplicação da multa, sob o argumento de que essa deve ser individualizada e pautada pelos princípios da proporcionalidade e razoabilidade de acordo com o ato a ser apenado.

A multa foi aplicada pela fiscalização, no valor de R\$ 15.235,70, com base na Lei 8.212/1991, artigos 92 e 102, e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, 283, inciso II, alínea “a”, e 373.

O procedimento adotado pelo auditor encontra amparo na legislação previdenciária vigente. Além disso, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do CTN, artigo 142, parágrafo único.

No que tange ao suposto caráter confiscatório, desproporcional e ilegal da multa, trata-se de alegação de inconstitucionalidade dos dispositivos que serviram de supedâneo a sua cobrança, pelo que cabe esclarecer que somente ao Poder Judiciário é dado exercer o controle concentrado ou difuso, de caráter repressivo, da constitucionalidade das leis.

Assim, é inadequada a postulação de matéria dessa natureza na esfera administrativa, estando tal vedação prevista no Decreto 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, incluído pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Considerando que os dispositivos legais atacados encontram-se em vigor, bem como não tiveram sua invalidade reconhecida por decisão do STF, dotada de eficácia erga omnes, nem por qualquer outro juízo ou tribunal, em processo no qual o interessado figure como parte, rejeita-se a pretensão aduzida.

Quanto à redução de penalidade que requer, essa só é possível se o contribuinte optar por efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos, conforme Lei 8.218/1991, artigo 6º.

Com isso, constata-se que não há espaço na esfera administrativa para deixar aplicar o normativo acima elencado, por expressa previsão normativa, constante na Lei 8.212/1991 e no Decreto 3.048/1999.

Ora, individualizar as contas é separar em contas distintas (títulos próprios) os fatos geradores de contribuição previdenciária daqueles que não se referem a fatos geradores de contribuição previdenciária, tendo por escopo o legislador, ao efetuar essa determinação legal, possibilitar à fiscalização a identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias por intermédio dos títulos das contas, sem que haja a necessidade de pesquisa em históricos contábeis.

A contabilização de verbas incidentes e não incidentes de contribuição previdenciária abrigadas em uma mesma conta contábil, como no caso, o agrupamento na mesma conta contábil dos valores pagos a título de férias gozadas e sobre 13º salário (fato gerador de contribuição previdenciária) e dos valores pagos a título de férias indenizadas e 13º terceiro salário indenizado (não é fato gerador de contribuição previdenciária), impossibilita a identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias apenas pelo exame dos títulos das contas, o que dá ensejo à infração à legislação previdenciária citada acima.

Logo, não há reparo a ser feito na decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES