



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

**Processo nº** 10970.000043/2008-37  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-006.483 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de agosto de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** COOPERATIVA EDUCACIONAL DE UBERLÂNDIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ARGUMENTOS DE DEFESA. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

O efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pelo órgão “a quo” que, por conseguinte, poderá ser objeto de revisão pelo órgão “ad quem”.

Se não houve decisão pelo órgão “a quo” por não ter sido a matéria sequer impugnada, não se há falar reforma do julgado, uma vez que em relação àquela matéria, nada consta no acórdão recorrido.

À luz do princípio da eventualidade, que rege nosso sistema processual, todas as alegações de defesa devem ser apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão, não podendo o órgão “ad quem” conhecer de matéria inédita, não anteriormente questionada, pena de violação do devido processo legal.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.**

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor se entendimento manifestado na decisão recorrida, autoriza a adoção, seus próprios fundamentos, e confirmação da decisão de primeira instância, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

**INFRAÇÃO. DEIXAR A EMPRESA DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS TODOS OS FATOS GERADORES DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Constitui infração à legislação previdenciária 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.

O atendimento às Normas Brasileiras de Contabilidade e à nomenclatura adotada pela empresa, por si só, não supre as exigências legais e regulamentares previdenciárias de escrituração contábil.

**MULTA. CONFISCO. NÃO OCORRÊNCIA.**

Não tem caráter confiscatório a penalidade imposta na forma da legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pinho (presidente da turma), Denny Medeiros, Luis Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci (vice-presidente), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 09-20.465, da 6ª Turma da DRJ/JFA de Juiz de Fora (fls. 93/99), que julgou procedente o lançamento constituído por meio do Auto de Infração DEBCAB nº 37.156.554-5 e impôs multa ao autuado por descumprimento de obrigação acessória por infração ao art. 32, II da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e alterações posteriores.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

*“Trata-se de processo de Auto de Infração-AI Debcad nº 37.156.554-5, lavrado em 03/06/2008, tendo o interessado tomado conhecimento da autuação em 06/06/2008, pessoalmente, conforme fls. 01 dos autos.*

*A ação fiscal iniciou-se com a entrega do Termo de Início da Ação Fiscal-TIAF em 10/01/2008, conforme fls. 06/08. De acordo com o descrito às fls. 13, a empresa foi autuada por ter deixado de registrar em contas contábeis específicas, no período 01/2006 a 12/2007, conforme verificado nos Livros Diários nº 03 e 04 devidamente autenticados na JUCEMG, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar clara e precisamente as parcelas integrantes e não integrantes do salário de contribuição.*

*Conforme relato fiscal o sujeito passivo efetuou pagamentos a diversos segurados contribuintes individuais (prestadores de serviço autônomos) sendo os lançamentos contábeis pulverizados em diversas contas de despesas tais como “Serviços de Terceiros”, “Manutenção e Conservação”, “Outras Despesas Administrativas” e também, efetuou pagamentos a segurados empregados a título de fiscalização de provas, serviços gerais e serviços prestados, contabilizando-os em contas de despesas denominadas “Serviços de Terceiros” e “Manutenção e Conservação”.*

*Tal fato configura infração prevista no art. 32, inciso II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.*

*Em decorrência da infração ao dispositivo acima descrito, foi aplicada uma multa, nos termos dos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, c/c art. 283, inciso II, alínea “a” e art. 373 do RPS, atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 11 de março de 2008, no valor de R\$ 12.548,77 (doze mil, quinhentos e quarenta e oito reais, setenta e sete centavos), conforme descrito às fls. 14.*

*Constou também do relato fiscal a não ocorrência das circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do RPS, nem da atenuante prevista no art. 291 do mesmo Regulamento.*

*Dentro do prazo regulamentar de defesa, por meio da petição acostada às fls. 51/70 protocolada na DRF Uberlândia/MG em 08/07/2008, o sujeito passivo alega em síntese o seguinte:*

*Em preliminar, aduz a inépcia do auto de infração, pois, em momento algum deixou de lançar mensalmente em contas próprias de sua contabilidade, de forma clara, verídica e transparente, os fatos geradores de contribuições previdenciárias.*

*No mérito, afirma que os Livros Diários contemplam a plenitude dos lançamentos contábeis e que tais registros obedeceram a Norma Brasileira de Contabilidade e às Resoluções do CFC. Apresenta um resumo da NBC T 1 (Resolução CFC nº 785/95) e da NBC T 2 (Resolução CFC nº 563/83), alegando que sua contabilidade foi elaborada nos termos das citadas normas.*

*Discorre sobre a Resolução CFC nº 750/93 que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC), dando enfoque aos Princípios da Oportunidade e da Competência, os quais alega atender.*

*Assevera que deve prevalecer o Princípio da Verdade Real ou Material e que a contabilidade deixou transparente a veracidade dos fatos contábeis, tanto que o fisco pode localizar todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, bem como as remunerações, o montante das quantias descontadas e os totais recolhidos ou devidos à previdência social, tudo em consonância com os arquivos SEFIP, enviados magneticamente mês a mês conforme exigência da legislação.*

*Diz que os registros contábeis estão em ordem cronológica, atendem ao princípio da competência, foram individualizados em contas patrimoniais e de resultado, de forma precisa e clara e de fácil identificação e com a devida referência aos documentos probantes.*

*Diz, também, que sempre manteve a disposição da fiscalização o plano de contas, o histórico padronizado e demais códigos, que inclusive compõem os Livros Diários no intuito de dar ao fisco a plena e total condição de identificação das rubricas dos registros dos lançamentos contábeis, expondo de maneira transparente os fatos contábeis pertinentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, tudo em conformidade com a SEFIP entregue mensalmente.*

*Em seguida, sustenta através de vasta argumentação que a multa aplicada é exorbitante e supera o valor do imposto em mais de 200%, além do caráter confiscatório proibido pelo art. 150, inciso IV da CF/88.*

*Por fim, requer que seja recebida a impugnação, acatada a preliminar e determinado o arquivamento do presente auto de infração por nulidade e no mérito que seja a multa aplicada julgada totalmente improcedente, ou ao menos reduzida, afastando o eminente caráter confiscatório que apresenta no Auto de Infração.*

*É o relatório.”*

A decisão proferida pela 6ª Turma da DRJ/JFA de Juiz de Fora julgou procedente o lançamento em decisão assim ementada:

*Assumo: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
Data do fato gerador: 03/06/2008*

**INFRAÇÃO. DEIXAR A EMPRESA DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS TODOS OS FATOS GERADORES DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**  
*Constitui infração à legislação previdenciária 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.*

*O atendimento às Normas Brasileiras de Contabilidade e à nomenclatura adotada pela empresa, por si só, não supre as exigências legais e regulamentares previdenciárias de escrituração contábil.*

*MULTA. CONFISCO. NAO OCORRÊNCIA.*

*Não tem caráter confiscatório a penalidade imposta na forma da legislação vigente.*

*Lançamento Procedente*

Cientificada dessa decisão aos 30 de outubro de 2008, a autuada apresentou recurso voluntário aos 28 de novembro de 2008 alegando, em síntese:

- 01) Que as alegações do agente fiscalizador não condizem com a verdade, pois em momento algum a contabilidade deixou de lançar mensalmente em contas próprias, de maneira clara, transparente e de forma verídica, os lançamentos contábeis relativos aos fatos geradores de contribuições previdenciárias;
- 02) Não há que se falar em infração às normas constantes da Lei nº 8.212/91 e do Decreto nº 3.048/99, pois tudo o que preveem foi constatado pela fiscalização, tanto que os valores das remunerações, contribuições e demais dados foram facilmente encontrados;
- 03) Faz um arrazoado sobre princípios da oportunidade e da competência, as Normas Brasileiras de Contabilidade e os atributos da contabilidade, esclarecendo que a contabilidade da recorrente foi elaborada obedecendo fielmente às ditas normas, “expressando de forma coesa e sucinta os fatos contábeis nos períodos em tese discuto” (sic);
- 04) Prossegue lecionando sobre como deve se dar a escrituração contábil e tratando da Resolução CFC 563/83, que aprovou a NBC T2.1, que dispõe sobre as Formalidades da Escrituração Contábil. Nesse ponto, afirma que sua escrituração contábil seguiu “de forma exemplar” o conteúdo dessa resolução, que todas as formalidades escriturais foram atendidas e que trouxe em ordem cronológica e individualizada todas as suas contas, com referência aos documentos probantes, aos quais a fiscalização teve acesso, de modo que a infração que lhe foi imputada não pode prevalecer;
- 05) Discorre, também, sobre o princípio da proporcionalidade aplicado à Administração e conclui que, à luz desse princípio, o Auditor não agiu adequadamente, uma vez que encontrou nos lançamentos contábeis todas as remunerações constantes nos arquivos magnéticos SEFIP, enviados anteriormente via rede INTERNET, o que demonstra que todos os lançamentos dos fatos geradores das contribuições previdenciárias estavam lançados no Livro Diário;
- 06) Afirma que os lançamentos contábeis são registrados de forma cronológica, mensalmente, como determina do princípio da competência

e que sempre manteve à disposição da Fiscalização o plano de contas, o histórico padronizado e demais códigos que compõem o Livro Diário no intuito de viabilizar a identificação da rubricas dos registros dos lançamentos pelas autoridades fiscais

- 07) Que conforme art. 2º da Ata de Assembleia Geral de Constituição, a recorrente é uma cooperativa de trabalho sem fins lucrativos, constituída nos moldes da Lei nº 5.764/71, formada por pessoas da mesma profissão que, na qualidade de cooperados, prestam serviços a terceiros por seu intermédio;
- 08) Que não pode ser equiparada a empresa para fins de cumprimento de obrigações principais e acessórias perante a Seguridade Social e que não se há falar que seus cooperados contribuem com serviços laborativos ou profissionais para a produção em comum de bens;
- 09) Que conforme consta do Estatuto Social da recorrente, trata-se de uma cooperativa em que os associados não estão vinculados a uma hierarquia patrão/empregado. Eles próprios elegem seus dirigentes e todos gozam de iguais direitos e obrigações;
- 10) Que os cooperados se associaram à cooperativa subscrevendo cotas do capital social, cotas essas que definem o seu grau de responsabilidade pelas obrigações da pessoa jurídica;
- 11) Não há que se falar em vínculo empregatício entre os cooperados e a cooperativa, conforme norma expressa no art. 90 da Lei nº 5.764/71, norma esta reforçada pela Lei nº 8.949/94, que deu nova redação ao parágrafo único do art. 442 da CLT, que contém disposição no mesmo sentido;
- 12) Que foi constituída mediante a associação de vários professores e disponibiliza para a sociedade, por meio de seus cooperados, o ensino médio regular, de modo que se trata de uma cooperativa de trabalho, não de produção, pois seus associados não contribuem com serviços profissionais para a produção em comum de um bem, de modo que não se enquadra na definição de cooperativa de produção, prevista no § 3º do art. 1º da Lei nº 10.666/03;
- 13) Que age de boa-fé o contribuinte que, cercado de todas as cautelas de praxe, tem razões suficientes para acreditar que está praticando um ato conforme o direito, mesmo que ignore que seu ato está em desconformidade com a legislação. Afirma que, nesses casos, nossos tribunais vêm assegurando a devida proteção jurídica ao contribuinte de boa-fé;
- 14) Que agiu de boa-fé, não causou dano ao Erário nem teve intenção de fazê-lo, devendo o auto de infração ser julgado improcedente e cancelada a multa aplicada;
- 15) Que a multa aplicada, no valor de R\$ 12.548,77, tem caráter confiscatório e afronta o art. 150, VI da CF/88, na linha do entendimento manifestado

pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 555/RJ, rel. Min. Ilmar Galvão, no sentido de que “A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal”.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

### MATÉRIAS PRECLUSAS

Conforme se verifica da análise da impugnação e do recurso voluntário, constata-se que parte das razões do recurso sob análise trata-se de matéria nova, inédita, que que não havia sido trazida à apreciação da DRJ em sede de impugnação.

Com efeito, confrontando-se ambas as peças de defesa, verifica-se que a recorrente inova na fase recursal, apresentando teses que não foram levadas à apreciação do colegiado de primeiro grau, de modo que tendo trazido aos autos diversos questionamentos novos que não estavam contidos na impugnação, estes não podem ser conhecidos.

Realmente, analisando o conteúdo da impugnação, bem como do recurso voluntário, constata-se que a recorrente inova neste último relativamente **a todos os argumentos apresentados** em torno de sua constituição à luz da Lei nº 5.764/71, no que diz respeito à tese de que se trata de uma cooperativa de trabalho, não de produção, nos termos do art. 1º, § 3º da Lei 10.666/03, quanto a entender que não pode ser equiparada a empresa, pelo que não se há falar em equiparação de seus cooperados a contribuintes individuais, como nas empresas em geral, de que agiu de boa-fé, não causou dano ao erário, nem pretendeu fazê-lo ao cometer a infração objeto de autuação, motivo pelo qual deve ter a multa cancelada, como vêm fazendo os Tribunais nessas hipóteses, dentre outras alegações somente trazidas a conhecimento em sede recursal.

Saliente-se que essas novas alegações, todas elas, poderiam e, mais, deveriam ter constado das razões de defesa da recorrente desde a impugnação.

De fato, conforme dispõe o Decreto 70.235/72:

*“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”*

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*(...).”*

---

*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*

Da leitura desses dispositivos, que regem o Processo Administrativo Fiscal, fica claro que a fase litigiosa do processo administrativo se instaura com o oferecimento da impugnação (art. 14) que, por sua vez, deverá conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta defesa, os pontos de discordância em relação àquilo que se contrapõe e as razões e provas que se pretende produzir (art. 16, III) e que, por fim, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17).

Disso se extrai que, **sobre a matéria não impugnada**, por determinação normativa do art. 17, e até por imperativo lógico, **não há controvérsia**, o que impede o seu conhecimento pelo fenômeno da preclusão consumativa, ou seja, a oportunidade de o recorrente apresentar todos os seus argumentos de defesa, que era na impugnação, já se consumou.

Sobre o assunto, ensina-nos a doutrina que:

*“5. **Preclusão consumativa:** Diz-se consumativa a preclusão, quando a perda da faculdade de praticar o ato processual decorre do fato de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não pode tornar a sê-lo. (...)”* (NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. *COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – NOVO CPC – LEI 13.105/2015*. São Paulo: RT, 2015, p. 744)”

*“**Contestação.** Uma vez apresentada a contestação, com bom ou mau êxito, não é dada ao réu a oportunidade de contestar novamente ou de aditar ou completar a já apresentada (RTJ 122/745). No mesmo sentido: RT 503/178.”* (Idem, p. 745)

Ressalte-se, ademais, que o recurso voluntário é o instituto posto à disposição da parte sucumbente para expressar, no curso do processo, a sua inconformidade com a decisão proferida pelo órgão julgador com a decisão que lhe tenha sido desfavorável. Dessa forma, o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, proferida por um órgão julgador hierarquicamente inferior na qual tenha se decidido em relação à determinada questão do lançamento de maneira que não atenda aos interesses do recorrente.

É dizer, o efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi **decidido** pelo órgão “a quo” que, por conseguinte, poderá ser objeto de revisão pelo órgão “ad quem”.

Assim, se não houve decisão pelo órgão “a quo” a respeito de determinada questão por não ter sido a matéria sequer impugnada, não se há falar reforma do julgado quanto àquele ponto, uma vez que em relação àquela matéria nada consta no acórdão recorrido.

Nesse contexto, à luz do princípio da eventualidade, que rege nosso sistema processual, todas as alegações de defesa devem ser apresentadas na impugnação, pena de a parte não mais poder fazê-lo em momento posterior pela ocorrência do fenômeno da preclusão, não podendo o órgão “ad quem” conhecer de matéria inédita, não anteriormente questionada, sob pena de violação do devido processo legal.



Nesse sentido, inúmeros são os precedentes deste tribunal, no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido submetida previamente à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais cito apenas alguns, ilustrativamente:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*  
*Ano-calendário: 2006 2007*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, PRECLUSÃO.**

*O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente /contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.*

**DECADÊNCIA**

*Tendo a contribuinte sido cientificado no transcurso do quinquênio legal não há que se falar em decadência.*

**NULIDADE DO MPF**

*Tendo sido realizadas as prorrogações e inclusões no procedimento de fiscalização, não há que se acolher a nulidade do procedimento.*

**(Acórdão 3301-002.475, autos do processo nº 19515.004887/201013)**

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2013*

**RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.**

**IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.**

*Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou Manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de Fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância Ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.*

**(1001000.297, autos do processo nº 10830.722047/201331)**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001*

**Ementa:**

**INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE**

*Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria.*

**PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.**

*Aplica-se à cooperativa de crédito a legislação da contribuição ao PIS e COFINS relativa às instituições financeiras, sendo irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.*

*Recurso voluntário negado. Crédito tributário mantido.*

**(3402004.942, autos do processo nº16327.000840/200381)**

Por conseguinte, entendo que esses argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não são passíveis de apreciação em grau de recurso, dada a ocorrência de preclusão consumativa.

#### **DEMAIS ARGUMENTOS CONSTANTES DO RECURSO**

**Quanto aos demais argumentos de defesa constantes do recurso voluntário**, atinentes, basicamente, à obediência rigorosa pelo recorrente às Normas Brasileiras de Contabilidade e às Resoluções do CFC, aos Princípios da Contabilidade, dentre os quais destaca, especialmente, os princípios da oportunidade e da competência e às Formalidades da Escrituração contábil e, por fim, à multa que lhe foi imposta, que alega ser exorbitante e de feições confiscatórias, fatos que, no seu entendimento, impõe seja o auto de infração cancelado ou, no mínimo, reduzido o valor da multa, **trata-se de cópia fidedigna, verdadeira reprodução *ipsis litteris*, da impugnação.**

Uma vez analisados esses mesmos argumentos pelo colegiado de primeira instância, o recorrente não trouxe nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor seu entendimento manifestado na decisão recorrida.

E oportuno esclarecer, nesse passo, que diferentemente da tese nova, inédita, que inova em segundo grau e da qual este colegiado não pode conhecer por não ter tido oportunidade de conhecer e se manifestar o julgador de primeira instância, o argumento novo a que se faz referência aqui é outro: é, justamente, como dito acima, o argumento novo que contrapõe o que foi **analisado e decidido** e, nesse contexto, pode eventualmente trazer um novo olhar sobre aquela mesma questão, repita-se, **já decidida**.

Pois bem, feito este esclarecimento, posto entendermos relevante neste ponto, quanto aos demais tópicos do recurso, que ali foram reproduzidos fielmente da impugnação, letra a letra, nos termos do que dispõe o art. 57, §3 do RICARF, com a redação que lhe atribuiu a Portaria MF Nº 329/2007, proponho a confirmação, nesta parte, da decisão de primeira instância, que abaixo reproduzo e adoto por seus próprios fundamentos, com os quais estou plenamente de acordo:

*“O presente Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.*

*Preliminarmente, o impugnante alega nulidade do Auto de Infração por inépcia. Sobre o tema o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, define quais são as hipóteses de nulidade do processo administrativo:*

*“Art 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

---

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e extinguirá as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade."*

*Como visto, somente dão causa a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não é o caso, assim como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Não se trata nestes autos de despacho ou decisão proferida por autoridade incompetente, tampouco houve cerceamento de defesa, uma vez que a infração foi verificada nos livros contábeis da empresa, estando clara e precisamente descrita no Relatório Fiscal, de modo a permitir o direito ao contraditório e à ampla defesa. Observe-se que o fisco, ao lavrar o auto em questão, apenas agiu na esfera de sua competência (efeito vinculante da norma) e em absoluta consonância com o disposto no caput do art. 293 do RPS, que estabelece o seguinte:*

*"Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.*

*A empresa foi autuada por deixar de lançar em títulos próprios de sua contabilidade de forma discriminada, os fatos geradores de contribuições previdenciárias referentes a pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais e empregados, o que constitui infração ao art. 32, inciso II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, 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 descontados, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;" (g. n.)*

*O Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, no art. 225, inciso II, parágrafos 13 a 15, prevê o seguinte:*

*“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 descontados, 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 descontados 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.” (g. n.)*

*Depreende-se dos dispositivos supracitados que a escrituração deve ser lançada em títulos próprios, de forma individualizada, compreendendo todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, de modo a permitir a identificação clara e precisa das rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas dos segurados, as da empresa e os totais recolhidos, sendo que devem ser discriminadas por estabelecimento, obra de construção civil e tomador de serviços.*

*De acordo com o Relatório Fiscal a autuada lançou nas contas de despesas “Serviços de Terceiros”, “Manutenção e Conservação” e “Outras Despesas Administrativas” pagamentos a segurados contribuintes individuais e nas contas “Serviços de Terceiros” e “Manutenção e Conservação” pagamentos a segurados empregados, deixando, portanto, de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições (assim como o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos).*

*A defesa sustenta que sua escrituração contábil atendeu as normas Brasileiras de Contabilidade bem como às Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade. No entanto, cabe frisar que, além das citadas normas, a contabilidade da empresa deve*

*também, atender aos preceitos da legislação tributária previdenciária (§ 15, art. 225 do RPS).*

*Nesse contexto, ao verificar o descumprimento da obrigação acessória insculpida no art. 32, inciso II da Lei nº 8.212/91, o Auditor Fiscal lavrou o correspondente auto de infração e aplicou a multa prevista nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, e nos artigos 283, inciso II, alínea “a” e 373 do RPS, na gradação estabelecida pelo art. 292, inciso I deste último diploma legal, não tendo sido constatada, no caso, a ocorrência de circunstâncias atenuantes ou agravantes, sendo ela equivalente na data de lavratura deste AI ao valor mínimo atualizado pela PT Interministerial MPS/MF nº 77/08.*

*Quanto à multa lançada, não há que se falar em caráter confiscatório na sua imposição. Nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, a atividade de lançamento é vinculada e a aplicação da multa decorre da expressa cominação legal, devidamente cientificada ao impugnante através da folha de rosto da autuação.*

*Como é sabido, a instituição de tributos e penalidades é competência do legislador e não da autoridade administrativa, que se limita a aplicar a lei.*

*Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.*

*Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou.*

*Estando a Lei nº 8.212/91 e o Decreto nº 3.048/99 vigentes e eficazes, não se pode deixar de aplicá-los, conforme art. 18 da Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007.*

*“Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:*

*I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;*

*II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 49 do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional”.*

*Ante o exposto e considerando a legalidade e a regularidade do feito fiscal, voto pela procedência do lançamento do crédito previdenciário constituído pelo AI nº 37.156.554-5.”*

Processo nº 10970.000043/2008-37  
Acórdão n.º **2402-006.483**

**S2-C4T2**  
Fl. 179

---

## CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento**, confirmando a decisão da DRJ/JFA, por seus próprios fundamentos.

Renata Toratti Cassini

Relatora