



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

Processo n° 11474.000029/2007-16
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.459 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FUNDAÇÃO DO ENSINO DA ENGENHARIA EM SANTA CATARINA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2006

AUTO DE INFRAÇÃO.DESCUMPRIMENTO.OBRIGAÇÃO
ACESSÓRIA. LANÇAMENTO. FATOS GERADORES.
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. TÍTULOS
PRÓPRIOS.

Nascida a obrigação tributária de recolher contribuições sociais previdenciárias, há a necessidade dos fatos geradores destas serem lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade, caso contrário, será lavrado Auto de Infração por esse descumprimento legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Eivanice

Canário da Silva (suplente). Ausentes os conselheiros: Marthius Sávio Cavalcante Lobato.
Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado às fls.95 a 99 contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis/SC (fls.88 a 92) que julgou PROCEDENTE o lançamento constante no Auto de Infração AI nº 37.001.158-9, no valor consolidado de R\$ 11.568,83 (onze mil e quinhentos e sessenta e oito reais e oitenta e três centavos).

A autuação corresponde à atitude da empresa em não contabilizar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, descumprindo preceito do art.32, II, da Lei n 8.212/91.

O dispositivo legal infringido determina que a empresa lance mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, discriminadamente, os fatos geradores de todas as contribuições sociais, incluindo os montantes descontados, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

A atividade preponderante da fundação recorrente é incentivar e apoiar a realização de projetos de pesquisa, ensino e extensão no interesse da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), mediante celebração de convênio e contratos com órgãos de fomento à ciência e tecnologia e entidades públicas e privadas, no Brasil e no exterior, em conformidade com os objetivos estabelecidos em seu estatuto.

Para a consecução de seus objetivos, a fundação precisa de recursos financeiros, os quais são obtidos, geralmente, através da remuneração pelos serviços prestados na captação e gestão de projetos de pesquisa e extensão realizados no âmbito da UFSC, em especial nas áreas tecnológicas.

No caso em tela, a recorrente foi submetida à fiscalização, a qual constatou que a fundação de ensino, ora suplicante, trabalhava com projetos de pesquisa e extensão que eram pagos adiantadamente, e registrados em contas patrimoniais, não sendo transmitidos posteriormente para as contas de resultados, o que ensejou na imposição de multa aplicada via auto de infração.

O Auto de Infração n 37.001.158-9 no numerário de R\$ 11.568,83 (onze mil e quinhentos e sessenta e oito reais e oitenta e três centavos) foi lavrado tendo como base legal os arts.92 e 102 da Lei n 8.212/91 e os arts.283,II, “a” e 373 do Decreto n 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), após terem sido colhidas diversas informações através dos documentos solicitados pelos TIAD’s (fls.16 a 33)

Desta autuação, a recorrente apresentou impugnação às fls. 51 a 54 alegando:

- A necessidade de ser observado o Princípio Contábil da Competência, o qual foi plenamente respeitado pela fundação;

- A observância dos fatos às normas brasileiras de contabilidade;

Por fim, requereu a nulidade do auto de Infração *in totum* e seu consequente arquivamento.

Às fls.57, a 5ª turma da DRJ de Florianópolis/SC determinou a realização de diligência fiscal para fins de complementar o relatório fiscal da autuação com informações relativas aos fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias, que não foram contabilizados em títulos próprios.

O relatório fiscal complementar foi juntado às fls. 72 a 79 e explica todo o procedimento fiscal, evidenciando os fatos que levaram a auditoria a concluir que todas as operações da fundação recorrente ocorriam em contas patrimoniais, não se utilizando das contas de resultado de receitas e despesas.

Às fls.84 a 86, a recorrente manifesta-se acerca do relatório fiscal complementar e entende que o mesmo não foi capaz de responder ao pedido da autoridade de 1º grau.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a 5ª Turma da DRJ/Florianópolis/SC proferiu acórdão (nº 07-15.606) nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Periodo de apuração: 01/11/2006 a 30/11/2006

Ementa:

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.

Lançamento Procedente.

Irresignada com a decisão supra, a recorrente interpôs recurso voluntário às fls.95 a 99, não trazendo nenhuma argumentação nova para o julgamento do pleito, mas tão somente ratifica todos os argumentos expendidos na impugnação.

Ademais, a recorrente juntou aos autos pareceres emitidos por “Valério Matos Auditores Independentes” (fls.106 a 108) e por Consultoria, Auditoria e Sistemas Contábeis S/C LTDA (fls.109 e 110).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DO MÉRITO:**I – DA INFRAÇÃO COMETIDA:*****I.1 – DA OBRIGATORIEDADE DO REGISTRO CONTÁBIL EM TÍTULOS PRÓPRIOS:***

A recorrente foi autuada com base no art.32, II, da Lei n 8.212/91 e 225, II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social por lançar em títulos não próprios de sua contabilidade os fatos geradores relativos às contribuições sociais previdenciárias, *in verbis*:

LEI N 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;

DECRETO N 3.048/99 (RPS)

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.

§ 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.

§ 16. São desobrigadas de apresentação de escrituração contábil:

I - o pequeno comerciante, nas condições estabelecidas pelo Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, e seu Regulamento;

II - a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, desde que mantenha a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário;
e;

III - a pessoa jurídica que optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, desde que mantenha escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.

§17. A empresa, agência ou sucursal estabelecida no exterior deverá apresentar os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações referidas neste artigo à sua congênera no Brasil, observada a solidariedade de que trata o art. 222.

Pelo transcrito, percebe-se que a infração refere-se à obrigatoriedade do registro contábil dos fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias em títulos próprios. Assim, pode ser que a empresa proceda ao registro dos fatos contábeis, mas que este ocorra em título diverso que não seja o correto.

No caso em tela, a recorrente tem como atividade principal o incentivo e apoio aos projetos de pesquisa, ensino e extensão que estejam no interesse da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Para que isso ocorra, a fundação recebe recursos financeiros de órgãos de fomento ao conhecimento tecnológico (entidades privadas e públicas do Brasil e exterior).

Estando munida de recursos financeiros, a fundação dará continuidade às suas atividades e remunerará os profissionais que estejam vinculados aos projetos de pesquisa e extensão.

Havendo essa remuneração aos segurados empregados que estejam atuando nos projetos, aos fornecedores, aos prestadores de serviços pessoa física e jurídica, aos estagiários, bolsistas, contribuintes individuais, nasce para a fundação a obrigação de recolher contribuições sociais sobre tais pagamentos e registrar **individualizadamente** todos os fatos, conforme previsão do art.32, II, da Lei n 8.212/91 e art.225, II, parágrafos 13 a 17 do RPS.

Todavia, conforme demonstra-se durante toda a ação fiscal, incluindo aqui também a emissão e relevância do relatório fiscal complementar (fls.72 a 79), entendo que a recorrente não cumpriu com a determinação legal de registrar todos os fatos geradores das contribuições sociais em títulos próprios.

Ademais, não obstante a fiscalização não ter se manifestado acerca de conceitos contábeis que culmine na identificação do título próprio para o registro dos fatos geradores, impende-se trazer a diferenciação entre conta patrimonial e conta resultado, tendo em vista que a análise desses dois tipos de registro contábil foram essenciais para a configuração do descumprimento legal. Vejamos:

Conta contábil pode ser entendida como um depósito de onde retiramos e colocamos valores representativos das movimentações ocorridas numa determinada entidade. Os valores nelas registrados deverão observar estritamente aos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Dentre esses, encontramos o princípio da competência, o qual prevê que as despesas devem ser registradas quando incorridas, mesmo que não pagas.

As contas patrimoniais são aquelas utilizadas para o registro e controle dos itens patrimoniais, ou seja, ativos e passivos, sendo representados pelos bens, direitos e obrigações. **Já as contas de resultado** aglutinam os valores movimentados numa entidade que influirão diretamente no resultado do exercício, isto é, são contas de despesas e receitas.

Diante do presente caso, não caberia o registro ser efetuado em qualquer título, como o fez a recorrente ao lançar o recebimento de recursos financeiros recebidos e eventuais gastos com profissionais em contas patrimoniais, não possibilitando a correta identificação em receitas e despesas.

O título próprio para esse lançamento, conforme conceito acima, seria nas contas de resultado, pois esta é apropriada para o registro da movimentação de receitas (recebimento de recursos financeiros) e despesas (gastos com os profissionais que atuam nos projetos).

Ressalte-se que as despesas previstas no projeto deveriam ser, como o foram, lançadas em contas patrimoniais, para fins de provisionamento de despesas. No entanto, após serem lançadas em contas patrimoniais, no momento de seu pagamento ou recebimento, **deveriam ser transferidas para as contas de resultado, havendo um representativo de despesas ou receitas.**

Ainda a respeito da identificação correta dos títulos próprios, os incisos do § 13 do art.225 do Regulamento da Previdência Social prevêm que os lançamentos atendam ao Princípio Contábil do Regime de Competência e sejam registrados em contas individualizadas de modo que as rubricas das contribuições sejam identificadas melhor.

No presente caso, diferentemente do que alega a recorrente, não houve respeito ao Princípio da Competência, previsto na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n 750/93, que dispõe acerca dos princípios fundamentais da contabilidade, *in verbis*:

Art. 9 - As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre

simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 3 - *As receitas consideram-se realizadas:*

I — nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

§ 4º - *Consideram-se incorridas as despesas:*

I— quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para

II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Em respeito ao princípio da competência, as receitas e despesas devem ser incluídas na apuração de resultado do período em que ocorreram. No caso em tela, as receitas ocorrem com o pagamento de valores de órgãos que fomentam os estudos nas áreas de atuação da fundação de ensino, já as despesas ocorrem com o pagamento pela fundação aos profissionais que trabalham nos projetos de pesquisa, ensino e extensão.

Desse modo, percebe-se que a recorrente descumpriu preceito previsto tanto na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade como na Lei n 8.212/91, bem com no Decreto n 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social) por ter registrado em títulos não próprios de sua contabilidade (contas patrimoniais) os fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias, motivo pelo qual deverá sujeitar-se ao pagamento de multa nos moldes do art.92 e 102 da Lei n 8.212/91 e art.283, II, “a”: c/c 373 do RPS, *in verbis*:

Regulamento Previdência Social

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis n^{os} 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:

(...)

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

Nota: Valor atualizado para R\$ 9.910,20 (nove mil novecentos e dez reais e vinte centavos), a partir de 1º de junho de 2003, por força do reajuste de 19,71% concedido aos benefícios da Previdência Social pelo Decreto n° 4.709, de 29/05/2003.

a) deixar a empresa de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

O Regulamento (Decreto n 3.048/99) cuidou ainda de tratar da atualização do valor cobrado, nos termos do art.373, *in verbis*:

Art.373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

No mesmo sentido, a Lei nº 8.212/91 preleciona ainda em seu art. 92 que qualquer infração a dispositivo desta legislação, quando não esteja prevista expressamente, sujeitar-se-á a observância desse dispositivo. Então vejamos:

*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.*²⁴

Vale destacar que o artigo acima foi atualizado conforme indicativo nº 24, vejamos:

²⁴ *Valores atualizados pela Portaria MPAS nº 4.479, de 4.6.98, a partir de 1º de junho de 1998, para, respectivamente, R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) e R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos)*

Além disso, previu o art.102 que os valores desta legislação seriam reajustados nos mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Art.102.Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Contudo, conforme já demonstrado, percebo que a infração foi cometida e motivo pelo qual deverá a cobrança ser mantida e atualizada na forma do dispositivo acima.

Por fim, não constatei a ocorrência de circunstâncias agravantes, de modo que a multa a ser aplicada deverá ser o valor mínimo com base no art.292, I, do Regulamento da Previdência Social.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO, de modo que seja mantida a cobrança do Auto de Infração nº 37.001.158-9, na forma do art.92 da Lei nº 8.212/91 e acrescida do reajuste previsto no art.102 da mesma Lei combinados com os arts.283, II, “a” e 373 do Regulamento da Previdência Social (Decreto n 3.048/99).

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.