



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13637.000411/2010-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2005-000.046 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 04 de janeiro de 2023  
**Recorrente** FARMACIA GLORIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 14/11/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

O descumprimento da obrigação de lançar mensalmente em títulos próprios de da 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 constitui infração à legislação previdenciária e sujeita o infrator à penalidade prevista na alínea “a” do inciso II do art. 283 do Regulamento da Previdência Social.

Os registros efetuados na contabilidade devem ser feitos em contas individualizadas de modo a evidenciar de forma clara e precisa as rubricas integrantes e não integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, as contribuições descontadas do segurado, as contribuições devidas pela empresa e os totais recolhidos.

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)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso e Mario Pereira de Pinho Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2005-000.046 - 2ª Seju/5ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13637.000411/2010-41

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da Acórdão n.º 09-32.681 (fls. 101/104), em que se julgou improcedente impugnação relativa ao Auto de Infração lavrado sob o Debcad n.º 37.253.320-5, tendo em vista o descumprimento, pela empresa, da obrigação 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.

Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou impugnação com as alegações resumidas a seguir:

- a multa aplicada é ilegal, pois o tipo penal existe para coibir dolo, fraude ou má-fé, situação em que o contribuinte tenta esconder valores devidos a título de contribuição previdenciária dentro das demais alcunhas.

- não é essa a situação encontrada, visto que não restou incorreto nenhum recolhimento ou fato gerador não declarado pela empresa, tendo a autoridade fiscal segregado os valores que buscava em relação a férias indenizadas.

- no período, todas estas informações foram declaradas em GFIP.

- o tipo penal deve ser interpretado de forma restritiva e negativa, de forma que exigir segregação de valores na conta já existente ou exigir a existência de uma subconta para férias indenizadas gera uma interpretação aumentativa, que carece de previsão legal e é vedada pela Constituição.

- a autoridade fiscal poderia requerer tal segregação mediante TIAD, dando oportunidade ao contribuinte de pormenorizar informações para facilitar o trabalho de fiscalização. Não o fazendo, alijou a impugnante da correta aplicação de penalidade e utilizou o processo administrativo como forma de obter valores, uma vez que inexistiam contribuições sonegadas.

- considera ainda ser férias a pagar um título próprio, através do qual a autoridade fiscal pode verificar todos os valores necessários.

Requer, ao fim, a improcedência da autuação ou, alternativamente, a relevação da multa aplicada, visto que o dispositivo que previa o referido benefício, qual seja, o art. 291, § 1º do RPS, vigia à época dos livros analisados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) considerou a impugnação improcedente, por entender que a autuação foi efetuada de acordo com a legislação de regência, consoante se verifica da ementa do julgado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. TÍTULOS PRÓPRIOS.

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.

Cientificada do resultado do julgamento em 07/01/2011 (fl. 106) o Sujeito Passivo, em 14/01/2011 (fl. 108), interpôs recurso voluntário (fls. 108/56) no qual contesta os

fundamentos suscitados na decisão recorrida e repisa as questões suscitadas na peça impugnatória.

Requer, por fim, que seja julgado insubsistente e improcedente a autuação, declarando-se indevida a multa aplicada. Subsidiariamente, pugna pela concessão do benefício da relevação da multa previsto no § 1º do art. 291 do Decreto n.º 3.048/ 1999, ou mesmo sua aplicação em valores mínimos.

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Como visto, tem-se Auto de Infração lavrado em virtude de a empresa ter deixado 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, conforme previsto no inciso II do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, que dispõe:

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;

[...]

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, a respeito da obrigação instrumental aqui discutida estabelece:

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.

Observe-se que, de conformidade a legislação colacionada, a obrigação imposta aos contribuintes consiste em 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;
- 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, se for o caso.

A Fiscalização entendeu por descumprida a obrigação prevista nas normas previdenciárias, conforme se extrai dos seguintes trechos do Relatório Fiscal da Infração (fl. 7):

A empresa apresentou os Livros Diários nos 34 (registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o no 01.093.469, de 28/08/06), 35 (registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o no 01.093.470, de 28/08/06) e 36 (registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o no 01.093.471, de 28/08/06) relativos ao ano de 2005, e os Livros Diários nos 37 (registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o no 99103341, de 21/01/10), 38 (registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o no 99103342, de 21/01/10) e 39 (registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o no 99103343, de 21/01/10), relativos ao ano de 2006; e CD arquivos digitais (escrituração contábil) para o mesmo período com nº dos arquivos 747782b3-7b122165-70b106ba-6601e7ec(2005) e 3cf58df6-41d92ecl-aa73b70a-114c066b3 (2006), sendo constatado que a empresa deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias:

Na conta 3301010004 - FÉRIAS a empresa provisiona mensalmente a despesa prevista para pagamento de férias de seus empregados, a crédito da conta de passivo 2102020001 - FÉRIAS A PAGAR. Quando efetua o pagamento ao trabalhador, baixa a obrigação registrando o valor pago a débito da conta 2102020001 - FÉRIAS A PAGAR e a crédito de CAIXA e/ou BANCOS. Não identifica se o pagamento refere-se a férias normais, gozadas pelo trabalhador, ou se são férias indenizadas, sobre as quais não há incidência de contribuição previdenciária.

Na conta 3301010007 - 13º. SALÁRIO a empresa provisiona mensalmente a despesa prevista para pagamento décimo terceiro salário de seus empregados, a crédito da conta de passivo 2102020004 - 13º. SALARIO A PAGAR. Quando efetua o pagamento ao trabalhador, baixa a obrigação registrando o valor pago a débito da conta 2102020004 - 13º. SALÁRIO A PAGAR e a crédito de CAIXA e/ou BANCOS. Não identifica se o pagamento de décimo-terceiro salário refere-se período trabalhado (e portanto, fato gerador de contribuições previdenciárias) ou se referente a período de aviso prévio indenizado, o qual, até 12/01/2009, não integrava o salário-de-contribuição previdenciária.

**Também não lançou em título próprio o valor da contribuição retida dos segurados, que deveria estar evidenciado na contabilidade. (Grifou-se)**

A Recorrente aduz que no período fiscalizado todas as movimentações de segurados da Previdência Social como rescisão e férias foram lançadas na GFIP, empregado por empregado. Logo, não haveria como alegar falta de discriminação em virtude dessa informação oficial e legal. Infere que, no caso, se todos os valores de férias foram lançados na referida conta, alegar que deveria haver separação ou subconta para férias quando pagas por proporção em rescisão, gera clara interpretação aumentativa, porque, no seu entender, a Fiscalização não demonstrou a existência de lei ou mesmo de norma contábil que determine esse nível de

informação. Em virtude disso, a aplicação da penalidade careceria de previsão legal, o que, segundo se infere, é vedado pela Constituição.

Ocorre que, como visto acima, o art. 225 do RPS, mencionado expressamente no Auto de Infração, ao regulamentar o inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, estabeleceu que os registros efetuados na contabilidade devem ser feitos, repise-se, em contas individualizadas de modo a evidenciar de forma clara e precisa i) as rubricas integrantes e não integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias; ii) as contribuições descontadas do segurado; iii) as contribuições devidas pela empresa; e iv) os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa.

Consta-se, por conseguinte que, ao registrar contabilmente os valores pagos a título de férias, sem discriminar aqueles que se referiam a férias gozadas (rubrica integrante do salário-de-contribuição) ou a férias indenizada (parcela não integrante do salário-de-contribuição) a recorrente laborou em absoluto descompasso com a legislação previdenciária. O mesmo se pode afirmar quanto ao pagamento de décimo terceiro salário sem a devida individualização das quantias referentes ao período trabalhado (fato gerador de contribuições previdenciárias) e ao período indenizado (parcela não integrante da base de cálculo da contribuição. Além de tudo isso, também não se lançou em título próprio da contabilidade, consoante determina a legislação, os valores retidos dos segurados da Previdência Social, o que também constitui descumprimento da obrigação previdenciária acessória ora discutida.

Por outro lado, a afirmação de que todas as movimentações com empregados, inclusive relacionadas a rescisão e férias, foram lançadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, individualizadas por empregado, não socorre a Contribuinte, pois a correta confecção de GFIP trata-se de obrigação instrumental diversa e não se presta a justificar o cometimento de infração relativamente lançamento de fatos geradores das contribuições previdenciárias em títulos próprios da contabilidade.

Ademais, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN, “*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*”.

Desse modo, uma vez descumprida obrigação tributária legalmente estabelecida, a aplicação da penalidade prevista independe da comprovação, por parte do agente fiscal, de que a conduta tenha sido praticada com dolo, fraude ou má-fé ou ainda que os recolhimentos feitos à Previdência Social tenham sido efetuados corretamente.

Cumpre salientar, de outra parte, que as decisões suscitadas na peça recursal não vinculam o julgador administrativo e, não obstante, aquelas poucas que fazem referência a dolo, fraude ou má-fé referem-se a esses institutos em contexto em que se discute o agravamento da multa aplicada e não à aplicação da multa em seu valor mínimo, como se verifica no presente caso. Além disso, nenhum desses julgados condiciona a aplicação da penalidade à necessidade de lançamento de crédito decorrente de obrigação principal, como quer fazer crê a Recorrente.

Por fim, consoante esclarecido na decisão de piso, não há como acolher o pedido de relevação da multa, haja vista que à época de sua aplicação o § 1º do art. 291 do RPS já havia sido revogado pelo Decreto nº 6.727/2009. Ainda que assim não o fosse, a exigência de correção da falta dentro do prazo da impugnação não foi cumprida, isto é, mesmo que o dispositivo ainda estivesse em vigor não haveria como atender o pleito recursal. Reitere-se que a multa foi aplicada pelo seu valor mínimo.

**Conclusão**

Por todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho