



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13973.002369/2008-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2005-000.171 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de outubro de 2023
Recorrente ODONTO JARAGUÁ LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS.

Constitui infração à legislação previdenciária 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que lhe deu provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente e Redatora designada

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

01 – Destaco parte do relatório da decisão recorrida que diz:

" Trata-se de infração à Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 32, inciso II, por ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de

forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições devidas à seguridade social, conforme relatório fiscal da infração de fls. 10/26.

De acordo com fl. 1 e o Relatório Fiscal da Multa, fl. 9, a multa cabível está prevista nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e RPS, artigo 283, inciso II, alínea "a", e o valor da multa aplicável é de R\$ 12.548,77, em seu valor mínimo, tendo em vista a ausência de circunstâncias agravantes e atenuantes.

A ação fiscal teve início com o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF de fls. 6/7."

02 - O contribuinte apresentou impugnação no qual teve o acórdão da DRJ assim ementado e que julgou a sua defesa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS.

Constitui infração à legislação previdenciária 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

03 - O contribuinte foi intimado e apresentou recurso. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator,

04 – Trata-se de recurso em face da multa por obrigação acessória CFL 34 assim descrita no AI:

CNAE : 6630.3	FPAS : 7360	Fundamento Legal : 34
Nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei 11.457 de 16/03/2007, e do art. 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, lavro o presente Auto de Infração por ter o autuado incorrido na seguinte infração:		
DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO		
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, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.		
DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA		
Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 283, II, "a" e art. 373.		
DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA		
Art. 292, inciso I, do RPS.		
VALOR DA MULTA : R\$ 12.548,77		
DOZE MIL E QUINHENTOS E QUARENTA E OITO REAIS E SETENTA E SETE CENTAVOS.*****		

05 – O contribuinte questiona tal infração dizendo em síntese que todas as contas foram individualizadas repetindo os argumentos quando do julgamento na DRJ.

06 – Vejamos as considerações do ilustre Fiscal para a autuação e indico as e-fls. dos documentos nos autos:

4- *Narrativa dos fatos que deram origem à infração:*

4.1- *No desenvolvimento deste procedimento fiscal foi constatado que o contribuinte deixou de 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 dos segurados, as da empresa e os totais recolhidos, conforme exposto no item 5.*

07 – A I. Fiscalização identifica o fato nesse ponto:

5- Descrição da Infração:

5.1- Para registrar as despesas incorridas com consultas e honorários odontológicos, relativas aos diversos planos oferecidos para seus clientes, no período compreendido entre janeiro de 2004 a dezembro de 2007, foram utilizadas as seguintes contas:

- a) 41121.1011.2104 – "Individual";
- b) 41121.1011.2304 – "Empresarial"; e
- c) 41121.1011.2504 – "Odontológico"

5.1.1- Transcrevemos no quadro 01, adiante, a classificação contábil destas contas, com base nos dados extraídos do elenco de contas apresentado pelo contribuinte:

Quadro I		
Código da Conta	Descrição	Grupo
4	CONTAS DE RESULTADO	S - Sintética
41	EVENTOS INDENIZAVEIS LIQUIDOS	S - Sintética
411	EVENTOS INDENIZAVEIS	S - Sintética
4112	EVENTOS CONHECIDOS ASSISTODONT	S - Sintética
41121	Consultas e Honorarios OdontPessoal Pro	S - Sintética
41121.1	PrePagamento	S - Sintética
41121.101	Orcamentos Aprovados	S - Sintética
41121.1011	Atos Cooperativos	S - Sintética
41121.1011.2	Posteriores a Lei 965698	S - Sintética
41121.1011.21	Individual e Familiar	S - Sintética
41121.1011.2104	Individual	A - Analítica
41121.1011.23	Coletivo Empresarial	S - Sintética
41121.1011.2304	Empresarial	A - Analítica
41121.1011.25	Coletivo por Adesao	S - Sintética
41121.1011.2504	Odontologico	A - Analítica

5.1.2- Ao apropriar, em cada uma das contas analíticas demonstradas no quadro I, valores pagos às pessoas físicas e jurídicas, o contribuinte deixa de registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, inibindo a identificação, clara e precisa, das rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição.

5.1.3- Nas folhas 3 a 14, adiante, estão reproduzidos os lançamentos contábeis realizados a débito nestas contas, extraídos dos livros diário nº 10, 11, 12, 13 e 14.

08 – Às e-fls. 18/29 traz os lançamentos contábeis indicados acima no item 5.1.3 e às e-fls.30 mais uma tabela dizendo:

5.1.4- Na Tabela 01, adiante, apresenta-se, de forma resumida, a totalização lançamentos mensal dos contábeis demonstrados nas folhas 3 a 14, onde está evidenciada a natureza jurídica dos beneficiários das despesas incorridas, ou seja, se pessoas físicas ou jurídicas.

5.1.4.1- A identificação da natureza jurídica dos beneficiários somente foi possível pela análise das folhas de pagamento e de outros documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis.

Tabela 01

Competência	Valores Lançados a Débito			Competência	Valores Lançados a Débito		
	Total	Pessoas Jurídicas	Pessoas Físicas		Total	Pessoas Jurídicas	Pessoas Físicas
01/2004	64.285,41	14.965,20	49.320,21	02/2006	78.877,24	20.661,40	58.215,84
02/2004	86.877,05	21.790,70	65.086,35	03/2006	141.709,20	38.883,80	102.825,40
03/2004	100.803,68	21.648,00	79.155,68	04/2006	149.032,46	37.541,40	111.491,06
04/2004	115.996,81	30.363,91	85.632,90	05/2006	127.283,14	38.095,20	89.187,94
05/2004	113.641,25	36.184,65	77.456,60	06/2006	155.619,22	40.198,40	115.420,82
06/2004	97.770,47	24.968,80	72.801,67	07/2006	167.213,50	46.090,80	121.122,70
07/2004	109.410,36	34.469,80	74.940,56	08/2006	126.577,16	29.708,40	96.868,76
08/2004	143.685,62	35.604,40	108.081,22	09/2006	114.828,54	25.273,00	89.555,54
09/2004	128.333,18	35.827,90	92.505,28	10/2006	149.969,67	43.717,20	106.252,47
10/2004	120.659,61	32.944,20	87.715,41	11/2006	130.321,30	34.294,80	96.026,50
11/2004	118.419,24	32.054,20	86.365,04	12/2006	120.933,76	32.464,75	88.469,01
12/2004	111.714,90	28.456,00	83.258,90	01/2007	164.015,61	43.020,65	120.994,96
01/2005	133.313,76	35.173,20	98.140,56	02/2007	85.867,19	23.009,13	62.858,06
02/2005	82.669,54	24.208,60	58.460,94	03/2007	129.824,48	36.129,60	93.694,88
03/2005	121.406,12	32.206,40	89.199,72	04/2007	147.496,40	41.283,20	106.213,20
04/2005	133.577,12	36.928,80	96.648,32	05/2007	194.124,48	63.378,05	130.746,43
05/2005	129.564,00	38.411,60	91.152,40	06/2007	156.212,06	39.197,90	117.014,16
06/2005	128.779,10	38.667,59	90.111,51	07/2007	143.734,78	34.912,40	108.822,38
07/2005	135.949,50	34.006,00	101.943,50	08/2007	148.414,88	40.512,00	107.902,88
08/2005	139.638,20	31.849,60	107.788,60	09/2007	179.113,19	43.521,20	135.591,99
09/2005	139.693,16	40.072,80	99.620,36	10/2007	151.598,44	37.498,80	114.099,64
10/2005	128.638,41	36.119,81	92.518,60	11/2007	184.180,70	50.615,60	133.565,10
11/2005	134.074,77	37.535,20	96.539,57	12/2007	124.367,42	31.110,41	93.257,01
12/2005	103.361,04	30.834,40	72.526,64	Total Global	6.277.665,52	1.683.787,85	4.593.877,67
01/2006	184.088,40	47.378,00	136.710,40				

RELATÓRIO FISCAL DO AIOA, DEBCAD Nº 37.157.169-3

ORÇAMENTO JARAGUÁ I TUA

FOLHA

09 – Com todo o respeito ao trabalho fiscal desenvolvido nos autos, pois esse conselheiro tem por profissão a advocacia tendo muito apreço e agrado pela contabilidade e até mesmo pelos outros profissionais do campo do RH e departamento pessoal, mas avaliando a situação da forma jurídica como está descrita no item 04 do voto de acordo com a infração legal, tenho que a questão levantada pela fiscalização para justificar a aplicação da multa, e nesse caso com todas as vênias à decisão recorrida que diz que o contribuinte não questiona a referida multa, pelo contrário, verifico que houve sim a sua manifestação de acordo com o tipo “penal” descrito em matéria de multas.

10 – Como dito alhures, entendo que estamos diante mais da forma (individualização das contas) como foi contabilizado que da omissão (que é a causa mais importante para a constatação e aplicação da multa). Digo isso avaliando os fundamentos indicados no 5.1.4 e 5.1.4.1 do item 08 antes da tabela que diz: (...) *adiante, apresenta-se, de forma resumida, a totalização lançamentos mensal dos contábeis demonstrados nas folhas 3 a 14, onde está evidenciada a natureza jurídica dos beneficiários das despesas incorridas, ou seja, se pessoas físicas ou jurídicas. 5.1.4.1- A identificação da natureza jurídica dos beneficiários somente foi possível pela análise das folhas de pagamento e de outros documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis.*

11 – Ora, na minha opinião o verbo mais importante da referida multa é o “deixar”, é a omissão propriamente dita, e essa é a pior das situações principalmente para o órgão fiscalizador, e convenhamos para os próprios segurados que não sabem se quando forem se aposentar se houve o recolhimento correto de seus direitos. Por isso entendo que no caso deve haver a omissão primeiro para caracterizar a referida multa.

12 - Os outros tipos “penais” relacionados com a multa como “títulos próprios e discriminado”, a meu ver, depende do caso concreto, obviamente em uma fiscalização em que não há nada, cabe à prova ao contribuinte, diferente desse caso em julgamento.

13 - O tipo penal não requer que a conta tenha que estar clara e precisa como aduz a Fiscalização no seu item 4.1, o tipo penal descrito na norma apenas diz que a informação deve estar em títulos próprios e discriminados, mas convenhamos em matéria de escrituração contábil a ciência que deve estabelecer a forma é a contabilidade, a lei apenas faz uma alusão a fim de auxiliar a fiscalização mas no caso concreto entendo diante do relato fiscal houve mais, com a devida vênias, um aborrecimento com o trabalho que deve ter desenvolvido para se evitar lançamentos de rubricas que a própria infração.

14 – Entendo que na avaliação da documentação caso encontre dificuldades cabe à fiscalização intimar o contribuinte para esclarecimentos, e caso haja insucesso a multa está devidamente caracterizada.

15 – A hipótese de eventual hercúleo trabalho na verificação das referidas contas para mim está claro na passagem do item 5.1.4.1, pois na verdade, não sei se houve apenas esse lançamento de obrigação acessória ou também a obrigação principal derivada de tal auditoria sobre a contabilidade, pois a Turma está julgando nessa sessão apenas a referida multa, não havendo nos autos informação de julgamento de eventual rubrica principal.

16 – Outro ponto importante é a avaliação história da norma e a experiência que tínhamos na época em que foi criada, em 1991, não havia computadores como existem hoje, e o

trabalho da contabilidade era na prática feito à mão, e como estávamos numa época de mudança da legislação e troca para o RGPS era importante para a Fiscalização na época tratada pelo INSS ter todos os documentos de forma fácil em mãos, basta verificarmos a quantidade de multas que esse artigo tem as previsões para cada informação existente. Muitas dessas multas atualmente não tem razão de sua existência, em vista da tecnologia da informação ter evoluído.

17 – Essas as minhas considerações a respeito pela análise principalmente do relatório fiscal para mim não ficou claro a omissão do contribuinte que é o verbo principal da norma sendo que os demais são secundários e se referem a forma. Apenas a forma foi questionada, porém, a fiscalização não traz como a ciência contábil trata referidas contas, sendo que não cabe subjetivismo no momento de aplicações de multas e sua interpretação é sempre favorável ao sujeito passivo, não vejo de que forma tais descrições trazidas prejudicariam o trabalho fiscal, se não houve omissão por parte do contribuinte.

Conclusão

18- Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para afastar a multa aplicada.

Voto Vencedor

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora designada

Peço licença ao ilustre conselheiro relator para divergir do seu entendimento no julgamento da multa por descumprimento da obrigação acessória por infração à Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 32, inciso II.

De acordo com o relatório fiscal de e-fls. 15/32 o recorrente deixou de 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 dos segurados, as da empresa e os totais recolhidos, conforme exposto no item 5.

Na impugnação e e-fls. 61/65, o contribuinte não se insurge contra a autuação, apenas alega que a mesma não é razoável, que possui registros auxiliares e que individualizou os valores nas SEFIPS. Há inclusive afirmação no sentido de que realmente não há totalização dos valores no livro razão apresentado à fiscalização. Confira-se:

Ainda, do Livro Razão e demais documentos contábeis entregues à autoridade fiscal pode-se constatar a integralidade dos pagamentos realizados, contudo, sem que estivessem totalizados os valores destinados às pessoas físicas e jurídicas.

Considerando que o recurso voluntário não trouxe nenhum argumento novo visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador e contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do

Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, com os quais estou de pleno acordo:

O Contribuinte foi autuado por ter infringido o disposto na Lei 8.212/91, artigo 32, inciso II, que detennina:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, deforma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Tal infração também está descrita no RPS, artigo 225, inciso II:

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:

(...)

11 - registrar, em **contas individualizadas**, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias deforma **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. (destaques nossos)

4

Tendo em vista a infração cometida, o Contribuinte sujeitou-se, pelo descumprimento de obrigação acessória, à multa punitiva, conforme disposto no artigo 92 da Lei 8 212/91 e no RPS, artigo 283, inciso II, alínea “a”, que dispõem:

Lei 8.212/91:

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**. (Valores atualizados, a partir de 01/08/06, pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/07 para R\$ 1.195,13 a R\$ 119.512,33) (destaques nossos)

RPS:

Art.283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis n"s 8.212 e 8.213, ambas de 1991, 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: (destaques nossos)

(...)

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações: (Valor atualizado pela Portaria MPS nº142, de 11/04/07 para R\$ 11.951,30)

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 descontados, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

O valor da multa encontra-se atualizado, nos termos da Portaria Interministerial MPS/MF nº 77 de 1/03/2008.

O contribuinte não se insurge contra a autuação, alega apenas que a mesma não é razoável, pois possui registros auxiliares e individualizou os valores nas SEFIPS.

Os fatos alegados pelo contribuinte nada têm a ver com a presente autuação que se refere à discriminação dos fatos geradores de todas as contribuições devidas à seguridade social, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, o que não foi feito pelo sujeito passivo.

Portanto, nos termos da Lei 8.212/91, artigo 32, inciso II, e conforme suficientemente descrito no Relatório Fiscal da Infração, está demonstrado, de maneira incontestada, o cometimento da infração, estando correto o procedimento fiscal.

Cumpra esclarecer que a atividade vinculada do agente administrativo não o permite interpretar a lei de forma diversa, não podendo afastar sua aplicação enquanto vigente. Deve a Administração ater-se aos enunciados da legislação que norteiam as obrigações do contribuinte perante a Seguridade Social.

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário exigido no presente Auto de Infração.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes