



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.019516/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.497 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de julho de 2021
Recorrente ALIENCO ENGENHARIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA. REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

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)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Diogo Cristian Denny.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 76/78) contra decisão de primeira instância (e-fls. 65/71), que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Em razão da riqueza de detalhes, adoto o relatório da r. DRJ, que assim diz:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa ALIENCO ENGENHARIA E COMERCIO LTDA, no valor de R\$ 13.291,66, por infringência ao disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 32, inciso II, combinado com

disposto no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, artigo 225, inciso II e §§ 13 a 17.

Consta no Relatório Fiscal da Infração (fl. 12) que o contribuinte não contabilizou, de forma discriminada, as obras sob sua responsabilidade no período de 01/2005 a 12/2005 conforme Livro Diário nº 12, registrado sob número 00.890.227 de 25/04/2006 na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG.

Consta ainda que não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Verifica-se, conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 13), que em decorrência da infração cometida foi aplicada multa no valor de R\$ 13.291,66, calculada da forma prevista na Lei 8.212/91, artigo 92 e 102 e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, artigo 283, inciso II, alínea "a" e artigo 373. O valor da multa são os atualizados pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12/02/2009.

A ação fiscal foi precedida do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF (cópia de fls. 05/06), do qual foi dada ciência ao contribuinte no dia 12/06/2009 (conforme assinatura à fl. 06).

A documentação para realização do Procedimento Fiscal foi solicitada por meio do mencionado TIPF, por meio dos Termos de Intimação Fiscal - TIF (fls. 07/09), emitidos, respectivamente, em 10/08/2009, 04/11/2009 e 26/11/2009.

Cientificada do presente auto em 14/12/2009 (assinatura à fl. 01), a empresa autuada apresentou defesa em 13/01/2010 (fls. 21/25), na qual, basicamente, alega:

- que há de ser anulado o presente lançamento;*
- que os lançamentos efetuados no Livro Diário 12 foram feitos de acordo com a Lei conjugando-se com todos os outros lançamentos, elementos documentais e documentação da empresa;*
- que o dispositivo legal mencionado impõe o lançamento por períodos mensais dos fatos geradores, discriminado-os, assim como os respectivos valores, as contribuições da empresa e as dos empregados;*
- que o RPS inovou em relação a lei no artigo 225, § 13, inciso II, ao exigir a identificação clara e precisa das rubricas integrantes e não integrantes do salário e contribuição, das contribuições descontadas do segurado e da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços;*
- que a rigor é ilegal o § 13, inciso II, artigo 225, naquilo que estipula diferentemente ao artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/ 1991;*
- que como se trata de penalidade é indispensável a interpretação restritiva dos textos que a estipulam;*

- *que para não “fulminar” o Decreto deveria ser dada interpretação conforme ao texto legal;*
- *que a lei determina a simples exigência de uma escrituração contábil que permita a verificação dos fatos geradores e das contribuições recolhidas com os respectivos totais e nada mais;*
- *que nem a Lei ou o Decreto estipulam formas especiais para a discriminação e identificação almejadas;*
- *que os lançamentos no Livro Diário 12/2005 propiciam a plena identificação das obras de origem das respectivas contribuições, os seus valores;*
- *que “(...) todos os elementos requisitados pela lei podem ser verificados no conjunto da sua escrita, com o que está cumprida a exigência legal.”;*
- *que não há forma determinada pela lei para se fazer a contabilização, de forma discriminada, das obras;*
- *que os lançamentos do Diário estão referidos por códigos e identificações conexos às obras;*
- *que “(...) é curial observar que a ausência de precisa indicação do fato considerado infrator acarreta a nulidade da autuação. Com efeito, a impugnação se faz sob considerações genéricas, numa tentativa de se “adivinhar” qual teria sido a falha concretamente perpetrada, já que o lançamento não a descreve com exatidão.”;*
- *que o lançamento é nulo ou improcedente;*
- *que requer a prova pericial destinada a demonstrar o atendimento do disposto no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991.*

Por ocasião da impugnação foram juntados cópias de documentos das fls. 26/38.

Em atenção às alegações do sujeito passivo os autos do presente processo foram baixados em diligência (despacho de fl. 44) para que a Fiscalização elaborasse Relatório Fiscal complementar, com reabertura do prazo de impugnação, esclarecendo de que forma o contribuinte efetuou os registros contábeis.

Em atendimento, a Fiscalização elaborou o Relatório Fiscal Complementar de fls. 59/60, no qual consta:

- *que do exame da escrituração contábil constatou-se que as despesas referentes a diversas obras não foram contabilizados em centros de custo específicos existentes no Plano de Contas (cópia de fls. 49/58) do contribuinte;*
- *que, por exemplo, foram contabilizadas despesas relativas a diversas obras de construção civil sem a devida individualização, nas constas “6.1-310201000 – Obras por empreitada”, “6.2 - 310201002 Salários e encargos-obra p/empr”, “6.3-310201003 Outras despesas-Obra p/empr.” e;*

- que apesar da existência de contas específicas por obra elencadas no Plano de Contas não foi identificado nessas contas qualquer lançamento contábil referente às obras a que se referem, conforme informações disponibilizadas pelo contribuinte em meio digital.

O contribuinte foi cientificado do referido relatório de fls. 59/60 no dia 23/09/2010 (conforme assinatura de sócio à fl. 60) contudo, conforme despacho de fl. 62, decorrido o prazo para manifestação o impugnante não se pronunciou.

O resumo da decisão revisanda está condensado na seguinte ementa do julgamento:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ILEGALIDADE.

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.

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

A 8ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido no Auto de Infração nº 37.203.439-0.

Inconformada com a decisão de primeira instância a contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando o que segue:

1. O lançamento foi mantido, sob a decisão que refutou todos os fundamentos da impugnação.

2. A essência da tese jurídica levantada na impugnação residuiu em dois pontos:

- a) o art. 32, II, da Lei 8.212/91, que dispõe sobre a escrituração dos valores pertinentes à Previdência Social e respectivas contribuições foi ultrapassado pelo art. 225, § 13, II do Regulamento da Previdência Social, que dispõe de forma diferente e não autorizada pela lei, a título de regulamentá-la e,*
- b) para se validar o dispositivo regulamentar, é necessário dar-lhe interpretação conforme a lei e, neste caso, não cabe dele extrair os procedimentos contábeis adotados pela fiscalização (e, agora, pela decisão recorrida), já que não há “forma” sacramental adotada pela lei.*

2. A Turma de Julgamento manteve o lançamento por descumprimento de obrigação acessória, entendeu que o regulamento preencheu corretamente o espaço a ele dado pela lei, sendo com ela condizente. Mas, asseverou também não ser da competência do órgão administrativo desconsiderar a norma regulamentar, posto ser vedado pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72

(introduzido pela Lei 11.941/09) declarar a inconstitucionalidade dos atos normativos.

2.1. Os dispositivos dos textos legal e regulamentar foram reproduzidos no acórdão recorrido e percebe-se, à toda evidência, que **a lei prevê, exclusivamente, a obrigação de o empregador lançar mensalmente, em títulos próprios e de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, o montante descontado dos empregados, as parcelas da empresa e os totais recolhidos.**

2.2. O decreto é que introduziu a obrigação do registro “em conta individualizada”, com identificação das rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, fazendo-se os lançamentos por obra ou por estabelecimento.

3. Se o art. 225, II, § 13, II do Dec. 3.048/99 for interpretado literalmente, será patente o confronto ou a superação da lei. De fato, o art. 32, II, da Lei 8.212/91 contenta-se com a obrigação de se proceder a escrituração das contribuições, de forma a que sejam identificados os fatos geradores, os descontos e os recolhimentos, enfim.

3.1. O decreto não pode impor regras diversas. O princípio da reserva legal preside a interpretação, além da hierarquia na norma legal. Desta forma, só cabe interpretar o decreto em consonância com a lei, para que seu texto possa ter valia, sob pena de não se poder aplicá-lo, por ilegalidade.

3.2. Ora, a Impugnante/Recorrente lançou e escriturou os fatos geradores, discriminou-os, bem como as contribuições recolhidas, os descontos, as parcelas da empresa e dos empregados, **de sorte a permitir completo conhecimento destes valores, origens e categorias.** Tanto é verdade que a fiscalização não concluiu pela falta de recolhimento, seja na ação fiscal primitiva, seja no reexame da contabilidade empreendida durante este processo administrativo.

3.3. Desta forma, colhe-se que todos os dados e elementos necessários à identificação dos fatos geradores e até mesmo das obras ou estabelecimento em que se deram estão identificáveis na contabilidade da empresa, apenas não lhes sendo dado literalmente coincidente com o previsto no Dec. 3.048/99, art. 225.

4. Mas, como se viu a fiscalização e a Turma de Julgamento consideram que o roteiro da norma regulamentar deve ser seguido tal como nela literalmente se contém, o que conduz à afronta ao texto legal e à fuga da razoabilidade. O que se quer, na lei e no decreto, é a possibilidade de identificação dos fatos geradores, da sua localidade e da regularidade do recolhimento do tributo. **Isso se deu, no caso da Recorrente, pois não houve lançamento de parcelas não recolhidas, mas apenas penalidade por descumprimento de obrigação acessória.**

5. Por tudo isso foi dito na impugnação que o decreto há de ser interpretado para preencher o objetivo da lei. Infelizmente a 8ª Turma de Julgamento de Belo Horizonte não perfilhou este entendimento, apegando-se à literalidade do texto regulamentar, deixando de aplicá-lo de forma a que possa

*ter valia. Isso resulta, evidentemente, numa conclusão **ilegal**, posto que admite a norma regulamentar diversa da norma legal, o que não é possível. E esta operação é diferente de se declarar a ilegalidade do regulamento, como também incorretamente entendeu a Turma Julgadora.*

6. Quanto à nulidade do lançamento, “data venia”, ela é visível, posto que não há qualquer relato específico que caracterize a quebra de obrigação acessória, mas apenas uma menção genérica e inespecífica. O fato é que, ao se realizar o reexame - que o acórdão entende suprir a prova pericial - a especialização nele feita denunciou a generalidade da autuação (conquanto tenha também revelado a perfeição da escrita fiscal da empresa e o cumprimento das obrigações principais do tributo).

7. Desta forma, em tudo e por tudo, a decisão há de ser reformada, como se requer, dando-se provimento a este recurso.

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Virgílio Cansino Gil, Relator.

Recurso Voluntário aviado a modo e tempo, portanto dele conheço.

A contribuinte foi cientificada em 26/01/2011 (e-fl. 75); Recurso Voluntário protocolado em 21/02/2011 (e-fl. 76), assinado pelo representante legal da empresa.

Irresignada com a r. decisão revisanda que julgou procedente o lançamento, a contribuinte maneja recurso próprio.

À e-fl. 45 dos autos, o processo foi remetido ao Auditor Fiscal autuante, para que fosse emitido Relatório Fiscal Complementar, com reabertura do prazo para a defesa manifestar-se a respeito deste relatório essencial ao deslinde da controvérsia, ocorre que a recorrente teve ciência deste documento, e ficou-se em silêncio.

Assim nesta quadra de entendimento, carece a recorrente de razão em sua irresignação, pois no momento oportuno, não se manifestou a respeito da ação fiscal.

Ademais, não tendo o contribuinte apresentado novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, § 3º do art. 57 Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela portaria MF nº 343 de 2015.

A impugnação foi apresentada tempestivamente, portanto deve ser conhecida.

DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Verifica-se, da leitura do Relatório Fiscal Complementar de fls. 59/60, que o impugnante não contabilizou, de forma discriminada, as despesas referentes as obras que executava.

Apesar de possuir em sua contabilidade, conforme cópia de Plano de Contas juntado às fls. 49/58, contas específicas por obra, tais contas não foram utilizadas para contabilizar qualquer despesa.

Segundo o mesmo relatório, tais despesas foram contabilizadas em contas genéricas, como por exemplo, nas contas “6.1-310201000 - Obras por empreitada”, “6.2 - 310201002 Salários e encargos-obra p/empr”, “6.3-310201003 Outras despesas-Obra p/empr.”.

A Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 32, inciso II, dispõe conforme segue:

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 3.048, de 06/05/1999, ao regulamentar tal exigência prevê que:

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:

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 (...)(destaques nossos).

Dessa feita, considerando-se as informações prestadas pela Fiscalização no Relatório Fiscal de fl. 12 e no Relatório Fiscal Complementar de fls. 59/60 e que o sujeito passivo não juntou aos autos qualquer elemento capaz de infirmar tais informações, não pode prosperar a alegação do impugnante de que

todos os elementos requisitados pela Legislação Previdenciária podem ser verificados no conjunto de sua escrita.

Ademais, constata-se que em sua defesa de fls 21/25, o impugnante afirma que nem a “nem a lei, nem o decreto estipulam formas especiais para a discriminação e identificação almejadas”. O que, conforme se observa da leitura da legislação citada, não está correto.

Assim, considerando-se a legislação citada e tendo em vista que em sua defesa o impugnante sequer reconhece a necessidade de se efetuar os registros contábeis em títulos que identifiquem o obra ou o estabelecimento é incontestado o cometimento da infração.

ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE

Ressalte-se que não compete a autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Assim, não pode este órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico por expressa vedação contida no art. 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972, introduzido pela Lei nº 11.941 de 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.

Portanto, as alegações do impugnante nesse sentido não podem prosperar.

NULIDADE

Em atenção as alegações do impugnante de que não haveria a precisa descrição do fato considerado infrator, para evitar qualquer tipo de cerceamento de defesa, os autos do processo foram baixados em diligência para que a Fiscalização elaborasse Relatório Fiscal Complementar esclarecendo de que forma o contribuinte efetuou os registros contábeis e indicando a forma correta.

Verifica-se que a Fiscalização atendeu a tal solicitação elaborando o documento de fls. 59/60, contendo tais esclarecimentos.

O impugnante foi cientificado pessoalmente no dia 23/09/10 (conforme assinatura de sócio à fl. 60) e segundo, inclusive, consta no próprio relatório (fl. 60), foi reaberto o prazo para impugnação. Contudo, de acordo com o despacho de fl. 62, decorrido tal prazo o contribuinte não se manifestou.

Portanto, não houve no presente caso qualquer prejuízo à defesa do sujeito passivo.

No mesmo sentido, observa-se da leitura do capa do Auto de Infração (fl. 01) e do Relatório Fiscal de Infração (fl. 12), que, mesmo antes da elaboração do Relatório Fiscal Complementar, os fatos que motivaram a presente autuação (deixar o contribuinte de contabilizar de forma discriminada as obras de sua responsabilidade no Livro Diário 12) já constavam de tais documentos.

Com a elaboração do Relatório Fiscal Complementar detalhou-se ainda mais tal fato, indicando, inclusive contas contábeis referentes a obras específicas que não apresentariam qualquer lançamento e contas contábeis genéricas utilizadas para o registro contábil de obras diversas.

Face ao exposto, não pode prosperar a alegação do impugnante de que o presente Auto de Infração deveria ser anulado em razão de vício formal.

PERÍCIA TÉCNICA

Também não procede a solicitação de produção de prova pericial, uma vez que o relato da Fiscalização, que se baseou em documentos da empresa, é suficiente para a comprovação da ocorrência da infração. Nos termos do Código de Processo Civil, Lei 5.869, de 11/01/ 1973, artigo 420, parágrafo único, inciso I, a perícia será indeferida quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico.

Dessa feita, não se justifica o deferimento no presente caso, uma vez que esta somente deve ocorrer quando a matéria de fato (e não de direito), ou em razão da natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, devendo vir tal pedido, sempre que possível, acompanhado de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

Assim, considerando-se que o Auditor Fiscal possui o devido conhecimento especializado sobre a Legislação Tributária e de sua aplicação e tendo em vista que o impugnante não juntou aos autos qualquer elemento/documento capaz de suscitar dúvida quanto aos fatos que ensejaram o presente lançamento é prescindível a realização de perícia.

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito exigido por este AI.

Isto posto e pelo que mais consta dos autos, conheço do Recurso Voluntário e no mérito nega-se provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil