



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

Processo nº	17546.000325/2007-11
Recurso nº	000.000 Voluntário
Acórdão nº	2402-002.590 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	17 de abril de 2012
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Recorrente	SERMAC ADMINISTRAÇÃO DE CONSÓRCIOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/10/2001

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. TÍTULOS IMPRÓPRIOS.

É devida a autuação da empresa pela falta de lançamento 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.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

DOLO OU CULPA. ASPECTOS SUBJETIVOS. NÃO ANALISADOS.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, que consiste em 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 descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, para as competências 06/1997 a 10/2001.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06/08), os fatos geradores de contribuições previdenciárias que deixaram de ser lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade foram os incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, nos seguintes termos:

“[...] a) Os pagamentos efetuados aos segurados reclamantes em ações trabalhistas – LUCIANO AUGUSTO TORRES VIEIRA - processo 0978/2003 que se reporta a período de 01/08/2000 a 15/10/2001, e SELMA REGINA BACEGA FARM – processo 2273/2000 que se reporta a período de 26/07/1999 a 30/07/2000, não figuram na contabilidade (...).”

b) Para o reclamante Luciano, existe em 08/12/2000 o único registro, de um pagamento feito conforme recibo 536519, referente a comissões, no valor de R\$ 200,00 – Livro Diário nº 14 (sem registro) folha 253.

c) O pagamento efetuado conforme "Recibo de Prestação de Serviços" em nome e assinado por MÁRCIA AP. VITAL, datado de 31/Janeiro de 1.998 no valor de R\$ 1.773,90 referente às comissões do mês de Jan/98, não figura dentre os lançamentos constantes do Livro Diário de nº 12 registrado no 2º Ofício de Registro Civil P. Jurídicas – Comarca de Jundiaí, sob nº 77879.

d) O recibo de pagamento de Honorários Advocatícios, datado de 14 de Março de 2.001 por RAQUEL MARQUES DE ARAÚJO SILVA no valor de R\$ 151,00 não foi localizado dentre os lançamentos do Livro Diário nº 15 (sem registro e sem assinaturas do contador – Rafael Aparecido do Valle – CRC ISP193339/0-9 e do sócio gerente José Adolfo Machado) com 263 folhas.

e) Nas competências 01/99 a 06/99 não registra pagamento de Pró Labore a EMIDIO ADOLFO MACHADO, mas registra IRRF (8.9.4.10.01.3) pg. cf. rec. Emidio Adolfo Machado no valor de R\$ 77,40 de Jan a Maio e R\$ 76,92 rm Junho.

f) Nas competências 05 a 07/99 deixou de registrar na conta própria, o valor descontado dos segurados, formalizados, e a seu serviço, valores declarados nas respectivas GFIP's das

competências. Deixou também de realizar a apropriação da contribuição a cargo da empresa nessas competências.(deixou de contabilizar a folha de pagamento). [...]”

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 17) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei 8.212/1991, c/c o art. 283, inciso II, alínea “a”, o art. 373 e o art. 290, inciso V, parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. O valor da multa aplicada foi de R\$11.568,83 (onze mil, quinhentos e sessenta e oito reais e oitenta e três centavos), atualizada pela MPAS/GM nº 119, de 18/04/2006.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 28/07/2006 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 27/40), alegando, em síntese, que:

1. **Da Decadência.** Os autos de infração devem ser anulados, uma vez que a Previdência Social tem o prazo de cinco anos para apurar e constituir seus créditos. A seguir transcreve ementas de acórdãos proferidos pelos Tribunais Regionais Federais;
2. **Da Contribuição de Autônomos Folha de Rendimentos incluindo pessoas físicas sem vínculo empregatício.** O Auto de Infração não deve prosperar mesmo não sendo esse o entendimento desta Delegacia de Julgamento, posto que, as contribuições sociais exigidas nos autos são anteriores a EC 20/98, não sendo portanto considerados segurados obrigatórios os administradores e autônomos. Continua discutindo sobre a citada Emenda Constitucional sob o argumento de que a mesma não revigora a constitucionalidade dos termos administradores e autônomos, permanecendo a inconstitucionalidade até a atualidade. Termina o argumento referindo que a contribuição sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais é ilegal e inconstitucional à medida que amplia a base de cálculo sem a devida Lei Complementar;
3. **Da contribuição destinada a Terceiros e SAT.** Não há que se falar em recolhimento das contribuições destinadas ao INCRA e ao Salário-Educação, pois a atividade empresarial da contestante não estar ligada ao “Sistema S” nem ao sistema agrário do país. Com relação à contribuição destinada ao SAT, transcreve ementa do TRT da quarta região que entende como de risco leve a atividade desenvolvida pela administradoras de consórcio, sujeitando-se assim à alíquota de 1% a título de SAT;
4. **Do Vínculo Trabalhista.** A fiscalização previdenciária não possui poderes para investigar a situação fática caracterizadora da relação empregatícia. Que no Relatório Fiscal não há qualquer prova ou elementos capazes de comprovar a existência do vínculo empregatício entre o suposto empregado e a empresa de modo a tornar legítima a imposição fiscal. Que as contribuições decorrentes desse ato devem ser cobradas na justiça do trabalho;

- CÓPIA
5. **Das Multas.** Existe verdadeira acumulação de multa, o que é proibido pelo direito, nem se diga que se trata de multas diferentes uma pela falta de recolhimento outra pela falta de declaração em documentos. Que a multa não pode ser cumulativa nem em duplicidade;
 6. **Dos documentos faltantes.** Foi lavrado um auto de infração por não apresentação de folhas de pagamento, no entanto explica que as mesmas estavam em poder do antigo contador e estão sendo apresentadas em anexo, devendo dessa forma ser anulado o auto de infração nº 35.835.263-0, anexa ainda a relação dos trabalhadores do arquivo SEFIP das competências 09/2000 a 04/2001;
 7. **Do Pedido.** Pelas razões expostas requer a improcedência dos referidos autos de infração e os respectivos cancelamentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP – por meio do Acórdão 05-18.003 da 8^a Turma da DRJ/CPS (fls. 231/232) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 238/259), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Jundiaí/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fls. 276/278).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 235/238) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma descriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, assim descritos: as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Essas remunerações foram constatadas em recibos de pagamentos extrafolha e não registrados em sua escrita contábil (fls. 09/16).

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que seja declarada a extinção dos valores lançados, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

Inicialmente, constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 8.212/1991.

Entretanto, a decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 do STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional 45/2004, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transscrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva à decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevera-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

"Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN."

Assim – como a autuação se deu em **28/07/2006**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **06/1997 a 10/2001** –, percebe-se que a competência 01/2001 e demais competências posteriores não foram

atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e, por consectário lógico, a decadência não atingiu totalmente o período abarcado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória.

Outro ponto a esclarecer é que essa autuação não é calculada conforme a quantidade de descumprimentos da obrigação acessória, ou em quantos meses a obrigação foi descumprida. Assim, o cálculo é único, bastando um descumprimento para gerar a autuação com o mesmo valor, no caso em tela as competências posteriores a 12/2000 em que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma descriminada, as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, concernentes aos recibos de pagamentos, apontados pelo Fisco, extrafolha e não contabilizados (fls. 09/16).

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de 06/1997 a 10/2001 e as competências posteriores a 12/2000 não estão abarcadas pela decadência tributária.

Nesse sentido, há o entendimento de que a empresa deverá conservar e guardar os livros obrigatórios e a documentação, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência, no tocante aos atos neles consignados, nos termos do parágrafo único do art. 195 do CTN e do art. 1.194 do Código Civil - CC (Lei 10.406/2002), transcritos abaixo:

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 195. (...)

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referirem.

Código Civil (CC) – Lei 10.406/2002:

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que – para as competências 01/2001 a 10/2001 – a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, eis que ela não contabilizou os valores das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, concernentes aos recibos de pagamentos extrafolha e não contabilizados. Tais valores foram devidamente delineados e registrados no Relatório Fiscal de fls. 06/08, que contêm a competência, o nome do segurado e o valor não contabilizado pela Recorrente, corroborados com as cópias dos documentos de fls. 09/16.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, transcrita abaixo:

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; (grifos nossos)

Esse art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 225, inciso II, §§ 13 a 17:

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. (g.n.)

O valor da multa aplicada, por sua vez, está em perfeita conformidade com o disposto artigo 283, inciso II, alínea “a” e artigo 373, c/c artigo 290, inciso V e parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

É importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende a Recorrente. Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que a originou. A obrigação da empresa é exibir os documentos contábeis em conformidade com a legislação vigente, não cabendo ao fisco analisar os motivos subjetivos da sua apresentação deficiente. Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcreto abaixo:

Art. 136. 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. (g.n.)

Logo, não procede a alegação da Recorrente de que “(...) foi lavrado auto de Infração nº 35.835.264-9 decorrente da não apresentação das folhas de pagamento relativas às competências: 07/1996 a 12/2001. Ocorre que a falta de apresentação decorreu em razão dos documentos encontrarem-se, por um lapso, com o antigo contador da empresa”, eis que – nas competências 01/2001 a 10/2001 – ela deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma descriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias de todos os segurados empregados e contribuintes individuais.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.