



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.000705/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.671 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente YADOYA INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE.

Constitui infração o ato de deixar de lançar em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Referida infração é fixa e independe da quantidade de condutas praticadas pela contribuinte.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 45/49, interposto contra decisão da DRJ em Campinas/SP de fls. 38/42, a qual julgou procedente o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua

contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições – CFL 34), conforme descrito no AI n.º 37.266.406-7, de fls. 02/06, lavrado em 06/12/2010, referente ao período de 01/2005 a 12/2008, com ciência da RECORRENTE em 07/12/2010, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 14.317,78.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 07/08), O RECORRENTE, devidamente intimado, apresentou documentação solicitada pela fiscalização relativa a todo e qualquer recebimento por parte dos segurados empregados a seu serviço, bem como relativamente a contribuintes individuais e prestadores de serviço.

Assim, em análise à referida contabilidade, especificamente os Livros Razão, a fiscalização constatou o que segue:

3.1 - Foram contabilizadas despesas com remuneração de contribuintes individuais, ou seja, fatos geradores de contribuição previdenciária, em contas não específicas.

3.2 - Em cópias anexas a este instrumento, visualizamos diversos exemplos do fato em questão, como citamos literalmente aqui, a título de exemplos:

a) Pagamento de honorários advocatícios a Milton Vieira Coelho, no valor de R\$ 2.418,90, no dia 05/12/2005, cujo recibo encontra-se anexo, foi lançado na conta 2.1.1.20.004, intitulada YADOYA IND. E COM. S/A, não constando da conta própria, a 3.3.1.04.001 - HONORÁRIOS ADVOCATICIOS, nem de outra conta de despesa. Outros lançamentos idênticos ocorreram durante o restante do período fiscalizado.

b) Da mesma forma, os pagamentos efetuados ao engenheiro metalúrgico, João Pedro Sarabando (recibos anexos), em 12/09 e 11/10/2005, no valor de R\$ 5.000,00, constam apenas da conta de passivo citada no item "a" acima, não constando da conta própria de despesa, a 3.2.1.11.008 - ASSISTÊNCIA TÉCNICA, da qual os pagamentos a este prestador de serviço constaram, de forma precisa, em outros lançamentos durante o período fiscalizado.

Assim, por ter deixado a empresa de contabilizar em títulos próprios, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias no período fiscalizado, a autoridade fiscal entendeu pela infração ao disposto Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

Quanto ao valor total da multa aplicada, de acordo com o relatório fiscal da aplicação da multa (fls. 09/10), a penalidade prevista no artigo 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, e artigo 283, inciso II, alínea "a" e artigo 373 do RPS é de R\$ 14.317,78 (valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 333 de 29/06/2010), tendo em vista não haver agravantes nem autos de infração anteriores.

Por fim, nesta fiscalização, com base nos mesmos elementos de prova, foram emitidos os seguintes autos de infração (incluindo o presente caso):

- AI Debcad 37.266.397-4: Contribuições Previdenciárias - Patronal;

- AI Debcad 37.266.398-2: Contribuições Previdenciárias - Segurados;
- AI Debcad 37.266.399-0: Contribuição a Outras Entidades e Fundos - Terceiros.
- AI Debcad 37.266.394-0: Falta de declaração de fatos geradores em GFIP.
- AI Debcad 37.266.395-8: Entrega deficiente de livros relacionados aos fatos geradores.
- AI Debcad 37.266.396-6: Entrega deficiente de arquivos digitais.
- AI Debcad 37.266.406-7: Não fazer lançamentos em títulos próprios da contabilidade.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 20/22 em 29/12/2010. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campinas/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Inconformada a autuada apresenta Impugnação alegando inicialmente que a autuação não deve prosperar pois os valores foram contabilizados e apurados. Aduz ainda que os valores apurados nos processos de obrigação principal foram apurados em folhas de pagamento e contabilidade não havendo, portanto, prejuízo para a apuração do crédito.

Entende ilegal e confiscatória a multa aplicada, afinal a multa referente ao tributo foi cobrada nos referidos autos de infração.

Por derradeiro requer a improcedência da multa aplicada tendo em vista que são indevidas as contribuições previdenciárias, empresa, SAT e terceiros, incidentes sobre gastos com alimentação, distribuição de lucros, pro - labore e autônomos e obrigação de informar em GFIP, ratificando ainda o argumento da ilegalidade da multa com caráter confiscatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campinas/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 38/42):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/12/2005

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR A EMPRESA DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS TODOS OS FATOS GERADORES DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 26/10/2011, conforme AR de fl. 44, apresentou o recurso voluntário de fls. 45/49 em 22/11/2011.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

O RECORRENTE reitera os argumentos da impugnação, ao tempo em que alega essencialmente que (i) os valores foram contabilizados e apurados; (ii) a infração apontada pela fiscalização não prejudicou a apuração do crédito; e, por fim, (iii) a multa exigida é ilegal e confiscatória pois a penalidade referente aos tributos foi devidamente cobrada nos respectivos autos de infração.

Pois bem, sabe-se que o presente lançamento envolve o descumprimento de obrigação acessória, por deixar a RECORRENTE 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 – CFL 34, não obedecendo ao que disciplina a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, constituindo infração ao disposto na referida legislação.

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está

ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. A obrigação principal é de pagar, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o não pagamento quanto a declaração de que poderia ter contabilizado corretamente o fato gerador mas não tê-lo pago, conduta que viola apenas a obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo contabilizado corretamente, conduta que fere a obrigação acessória. O fato do contribuinte, no presente caso, ser acusado de ter praticado ambas as condutas não implica que a conduta menos grave (descumprimento da obrigação acessória) seja absorvida pela punição da conduta mais grave (descumprimento da obrigação principal).

Proceder desta forma viola o princípio da isonomia, posto que beneficia o contribuinte que praticar as duas condutas vedadas em detrimento daquele que apenas não cumpre a obrigação principal.

O cerne do recurso, apresentado pela RECORRENTE, repousa em alegação de que a empresa já foi autuada pelo descumprimento das obrigações principais em processos administrativos próprios e que, caso seja reconhecida a ilegitimidade do crédito naqueles autos, não merece prosperar o lançamento por descumprimento da obrigação acessória.

De fato, a multa foi lançada por a empresa deixar de lançar em sua contabilidade, em contas próprias e específicas, os fatos geradores das obrigações previdenciárias. Neste caso, apesar da obrigação principal e da obrigação acessória serem autônomas, o reconhecimento da inexistência da obrigação principal afeta também a obrigação acessória: por exemplo, se inexistente o dever de recolher as contribuições previdenciárias sobre as verbas de caráter indenizatório, inexistente o dever de escriturar-las individualmente em conta própria, pois o art. 32, II, da Lei nº 8.212/91 não alcança tal verba por ela não ser fato gerador das contribuições previdenciárias.

No presente caso, **contudo**, o afastamento da multa só pode ocorrer se todas as obrigações principais forem declaradas indevidas. Isto porque a multa CFL 34 (deixar de lançar em título próprio da contabilidade) é uma penalidade fixa, ou seja, ela independe da quantidade de condutas. A obrigação legal estipulada pelo art. 32, II, da Lei n.º 8.212/1991, que impõe o dever de a empresa lançar mensalmente em títulos próprios da sua contabilidade os fatores geradores das contribuições sociais e previdenciárias, é una. Isso é facilmente comprovado pela apuração da multa; percebe-se que seu valor decorre apenas da acusação de ter a RECORRENTE cometido a infração, pouco importando o número de lançamentos indevidos na contabilidade.

Assim dispõe a Lei n.º 8.212/1991

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, assim determina o Decreto n.º 3.048/1999:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 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: (Redação dada pelo Decreto n.º 4.862, de 2003) [...]

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

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;

Desta forma, como a multa da CFL 34 é única (pode cometer 1 ou 1000 lançamentos errados na contabilidade que a multa é a mesma), a simples manutenção da acusação de uma das infrações que ensejaram a multa, implicará na manutenção da mesma.

Conforme já exposto, em análise ao relatório da infração (fls. 07/08), infere-se que a multa CFL 34 envolve problemas na escrituração contábil dos valores referentes aos contribuintes individuais:

3.1 - Foram contabilizadas despesas com remuneração de contribuintes individuais, ou seja, fatos geradores de contribuição previdenciária, em contas não específicas.

3.2 - Em cópias anexas a este instrumento, visualizamos diversos exemplos do fato em questão, como citamos literalmente aqui, a título de exemplos:

a) Pagamento de honorários advocatícios a Milton Vieira Coelho, no valor de R\$ 2.418,90, no dia 05/12/2005, cujo recibo encontra-se anexo, foi lançado na conta 2.1.1.20.004, intitulada YADOYA IND. E COM. S/A, não constando da conta própria, a 3.3.1.04.001 - HONORÁRIOS ADVOCATICIOS, nem de outra conta de despesa. Outros lançamentos idênticos ocorreram durante o restante do período fiscalizado.

b) Da mesma forma, os pagamentos efetuados ao engenheiro metalúrgico, João Pedro Sarabando (recibos anexos), em 12/09 e 11/10/2005, no valor de R\$ 5.000,00, constam apenas da conta de passivo citada no item "a" acima, não constando da conta própria de despesa, a 3.2.1.11.008 - ASSISTÊNCIA TÉCNICA, da qual os pagamentos a este prestador de serviço constaram, de forma precisa, em outros lançamentos durante o período fiscalizado.

Neste sentido, a obrigação principal relativa à parte da empresa, na parte incidente sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, foi apreciada em conjunto com este caso neste mesma sessão de julgamento. Na ocasião, nos mencionados processos de obrigações principais (19311.000709/2010-18 – parte patronal; e 19311.000710/2010-34 – parte dos segurados), decidiu-se apenas por cancelar o lançamento decorrente do pagamento de alimentação *in natura*. Restaram, portanto, mantidas na base de cálculo os pagamentos efetuados a contribuintes individuais.

Ademais, em nenhuma passagem de seu recurso a contribuinte apresenta argumentos a respeito do suposta acerto em sua contabilidade. Esta é, então, uma matéria incontroversa neste caso.

Com isso, restam infundadas as alegações recursais de que (i) os valores foram contabilizados e apurados; e (ii) a infração apontada pela fiscalização não prejudicou a apuração do crédito, pois, como visto, a infração à obrigação acessória independe da obrigação principal. Sendo assim, como a multa CFL 34 é fixa (independe da quantidade de condutas), entendo que a mesma deve ser mantida.

Por fim, a RECORRENTE afirma que a multa teria efeito confiscatório. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina de forma clara o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, fica também entendido que não cabe ponderar acerca do suposto caráter confiscatório da multa ou nulidade do presente auto de infração.

Desta forma, conforme já abordado, considerando que a multa da CFL 34 é única, deve ser mantido o presente lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim