



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

Processo nº 19740.000112/2008-91
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **2402-01.867 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de julho de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA: DEIXAR REGISTRAR TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE
Recorrente FAPES - FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA E PREVIDÊNCIA SOCIAL DO BNDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/2006

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.

RELEVAÇÃO DA MULTA. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

A multa pelo descumprimento de obrigação acessória somente poderá ser relevada se cumpridos os requisitos legais para o benefício, no caso, correção da falta dentro do prazo de defesa, o infrator ser primário e não haver nenhuma circunstância agravante.

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.

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, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso II, combinado com o art. 225, inciso II, e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 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 01/2002 a 09/2006.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 19/24), os fatos geradores de contribuições previdenciárias que deixaram de ser lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade foram os seguintes:

1. pagamentos a cooperativas de trabalho, sobre os quais incidem contribuição previdenciária, lançados de forma englobada em conta contábil de SERVIÇOS DE TERCEIROS (5.2.8.1.01.02);
2. na mesma conta SERVIÇOS DE TERCEIROS (5.2.8.1.01.02) foram lançados pagamentos efetuados a pessoas físicas prestadoras de serviços, sobre os quais também incidem contribuição previdenciária; e nesta mesma conta (5.2.8.1.01.02) foram lançados pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, sobre os quais não incidem contribuição previdenciária, demonstrando o descumprimento da obrigação acessória em tela;
3. as contribuições da empresa sobre o pagamento a cooperativas de trabalho foram lançadas de forma englobada na conta de “despesas INSS” e “obrigações a pagar ao INSS”;
4. na conta SERVIÇOS DE TERCEIROS (2.1.3.1.07) foram lançados pagamentos efetuados a pessoas físicas, sobre os quais incidem contribuição previdenciária, juntamente com pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, sobre os quais não incidem contribuição previdenciária;
5. são lançadas de forma englobada na mesma conta, denominada “INSS (2.1.3.1.02)”, as retenções das contribuições dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, a partir da competência 04/2003, todas as demais obrigações de recolhimento de contribuição patronal perante o INSS, as contribuições descontadas dos segurados empregados que lhe prestaram serviços e as retenções de 11% sobre as notas fiscais de serviços de empresas prestadoras;
6. o lançamento da retenção de 11% na escrituração não discrimina o valor bruto dos serviços, o valor da retenção e o valor líquido a pagar.

Os valores a serem pagos às empresas prestadoras de serviços foram contabilizados na conta SERVIÇOS DE TERCEIROS 2.1.3.1.07.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 25) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei nº 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\$23.902,42 (vinte e três mil e novecentos e dois reais e quarenta e dois centavos), tendo em vista a circunstância agravante de reincidência genérica, a qual elevou o valor mínimo de R\$11.951,21 em duas vezes.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 14/12/2007 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 68/71) – acompanhada de anexos de fls. 72/330 –, alegando, em síntese, que:

1. não houve a infração, já que a autuada, entidade fechada de previdência complementar, submetida às normas emanadas da Secretaria da Previdência Complementar (SPC) do MPS e do Conselho de Gestão da Previdência Complementar, seguiu estritamente as normas emanadas daqueles órgãos;
2. a fiscalização da SPC nunca apontou qualquer irregularidade na escrituração contábil;
3. não há imposição legal para que a autuada discrimine em lançamentos contábeis distintos o valor bruto dos serviços, o valor da retenção de 11%, bem como o valor líquido a pagar sobre as notas fiscais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão nº 12-20.140 da 15ª Turma da DRJ/RJOI (fls. 336/342) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso (fls. 347/352), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro (DEINF/RJO) informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 355).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 346 e 355). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

O cerne do recurso, apresentado pela Recorrente, repousa em alegação de que o procedimento de auditoria fiscal não cumpriu a legislação de regência para a constituição do lançamento fiscal.

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

Verifica-se que a Recorrente contabilizou em contas de SERVIÇOS DE TERCEIROS (codificada 5.2.8.1.01.02 e 2.1.3.1.07) tanto os pagamentos efetuados a pessoas físicas prestadoras de serviços e a cooperativas de trabalho, sobre os quais incidem contribuição previdenciária, como os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, sobre os quais **não** incidem contribuição previdenciária. Também são lançadas de forma englobada na mesma conta, denominada “INSS (2.1.3.1.02)”, as retenções das contribuições dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, a partir da competência 04/2003, todas as demais obrigações de recolhimento de contribuição patronal perante o INSS, as contribuições descontadas dos segurados empregados que lhe prestaram serviços e as retenções de 11% sobre as notas fiscais de serviços de empresas prestadoras.

O fato de lançar as rubricas remuneratórias juntamente com os valores que não incidem contribuição previdenciária, bem como englobando as rubricas retidas dos segurados com as rubricas patronais e as retenções de 11% sobre as notas fiscais de serviços de empresas prestadoras, dificulta a verificação dos valores em que houve incidência, daqueles em que não houve incidência de contribuição, ou seja, impede a perfeita identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, transcrito 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 nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº

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 nº 3.048/1999.

Cumpra esclarecer que os valores pagos a empresas prestadoras de serviços, com cessão de mão-de-obra, ficam submetidos à retenção de 11%, sendo que a obrigatoriedade da empresa efetuar lançamentos distintos decorre do art. 32, II combinado com o art. 31 da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). (g.n.)

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.

Esclarecemos ainda que há o entendimento legal 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 nº 10.406/2002), transcritos abaixo:

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 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 nº 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.

Com relação ao pedido de relevação da penalidade aplicada, a autuada não atendeu a todos os 4 (quatro) requisitos previstos no artigo 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999, ao não proceder a correção das faltas e ter incorrido em circunstância agravante (fls. 01/25), apesar de ser primária e com pedido no prazo da defesa. Esse artigo 291, § 1º, dispõe:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007).

*§1º. **A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta**, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Alterado pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007) (grifamos)*

Logo, não será acatada a alegação da Recorrente para aplicação da relevação da multa, eis que a ela estava obrigada a 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 no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991.

Por fim, é importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende interessado. 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 não apresentação dos mesmos. 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 transcrito 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.)

Com isso, o fato de a Recorrente submeter-se às regras estabelecidas pela Secretaria da Previdência Complementar (SPC) ou pelo Conselho de Gestão da Previdência Complementar, seguindo-as adequadamente no que toca à contabilidade, não a desonera de também respeitar o art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, aplicável a todas empresas na forma estabelecida pelo art.15, inciso I e parágrafo único, da mesma lei, *in verbis*:

Art. 15. Considera-se:

(...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (g.n.)

Logo, não procede a alegação da Recorrente, eis que – nos documentos contábeis das competências 01/2002 a 09/2006 – ela deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias de todos os segurados empregados e contribuintes individuais.

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 e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.