



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37002.000080/2007-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.249 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente FUNDACAO EDUCACIONAL GUAXUPE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/05/2006

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.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 88, a "Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas.

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)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-011.249 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 37002.000080/2007-78

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 181/194, interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, de fls. 167/174, a qual julgou procedente o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (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 – CFL 34), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.034.613-0, de fls. 03/07, lavrado em 22/01/2007, referente ao período de 10/2004 a 05/2006, com ciência do RECORRENTE em 26/01/2007, conforme AR de fl. 89.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado com base na Lei nº 8.212/1991, art. 92 e 102 e no Decreto nº 3.048/1999, art. 283, II, “a”, e art. 373, com a agravante do art. 292, II, do RPS (elevação da multa em três vezes o valor base – reincidência específica), no valor histórico de R\$ 34.708,26 atualizado até a lavratura do auto de infração.

Dispõe o relatório fiscal (fls. 25/37), que a RECORRENTE empreendeu a obra de construção civil mediante "Contrato de Construção Civil Por Regime de Administração" firmado com a empresa Mirante Arquitetura e Construção Ltda. (CNPJ: 02.107.263/0001-20), incumbindo a Construtora de executar para ela no Regime de Simples Administração a obra em questão.

Ao examinar a contabilidade da RECORRENTE, representada pelos Livros Diários e Razão do período de julho/2004 a maio/2006, a Fiscalização constatou que essa efetuou os lançamentos (registros) relativos à obra em questão de forma que não permite que se identifique, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do Salário-de-Contribuição relativas à remuneração dos segurados empregados na execução da referida obra de construção civil.

Neste sentido, apontou que a RECORRENTE utilizou a seguinte metodologia para contabilizar o salário de contribuição (SC) relativo à obra (fl. 26):

2.2.1 — **Período de 10/2004 a 04/2005:** os gastos(custos) da obra foram lançados pelo total, ou seja, sem discriminação/identificação do SC na "Conta: 50101 — 1.3.2.01.01 — BENS IMÓVEIS EM OPERAÇÃO — FUNDAÇÃO"

"Conta: 10025 — 1.3.2.01.01.0004 — CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO"

2.2.2 — **Período de 05/2005 a 07/2006:** os gastos(custos) da obra relativos a remuneração da mão-de-obra dos segurados utilizados na obra em tela foram lançados, também, sem discriminação/identificação do SC na conta:

"Conta: CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO"

"Conta: SALÁRIOS E ORDENADOS"

Ademais, apontou que foi adotado o regime de caixa em detrimento do regime de competência, pois (fl. 32):

3.1. — AS FOLHAS DE PAGAMENTO DE SALÁRIO DOS EMPREGADOS FORAM LANÇADAS(REGISTRADAS) NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DA FUNDAÇÃO, INDEVIDAMENTE, PELO "TOTAL LÍQUIDO A PAGAR" E, AINDA, NO MÊS SUBSEQUENTE AO DA EFETIVA COMPETÊNCIA, QUER DIZER TAMBÉM QUE FOI ADOTADO O "REGIME DE CAIXA" EM DETRIMENTO DO CRITÉRIO "REGIME DE COMPETÊNCIA".

Ademais, a fiscalização observou que as rescisões de contrato de trabalho dos segurados empregados utilizados na execução da referida obra, também foram lançadas na escrituração contábil da RECORRENTE, indevidamente, pelo "total líquido a pagar".

Nos dois casos acima expostos, apontou que não foram feitos os registros em contas individualizadas. Citou exemplos.

Constatou a fiscalização que a contabilidade da RECORRENTE deixou, também, de registrar em sua escrituração contábil fatos geradores de contribuições previdenciárias oriundos de valores retidos de notas fiscais de serviços (NFS), cujos serviços, necessários à realização da presente obra, foram contratados pela RECORRENTE.

Assim, por 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, infringiu o disposto no art. 32, inciso II da Lei nº 8.212/91, regulamentada pelo Decreto nº 3.048/99, mediante art. 225, II, § 13, incisos I e II.

Quanto ao valor da multa, dispõe o relatório da infração (fls. 24) que ficou caracterizada a ocorrência de circunstância agravante, haja vista que a RECORRENTE, em 10/06/2005, foi autuada pela mesma infração, incorrendo em reincidência específica que ensejou a aplicação da multa em 3 vezes o valor mínimo, consoante disposto no artigo 292, IV, do RPS.

Por fim, conforme TEAF, de fl. 21, foram lavrados demais AI's e NFLD em desfavor da RECORRENTE:

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	01/2007	01/2007	370346130	22/01/2007	34.708,26
AI	01/2007	01/2007	370346149	22/01/2007	23.138,84
NFLD	12/2006	12/2006	370346157	22/01/2007	116.444,69

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 91/103, em 12/02/2007, conforme fl. 143/144. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação e peça aditiva elaboradas pela DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

6.1. Não seria possível realizar um único lançamento contábil contendo o valor exato do salário de contribuição, uma vez que no Livro Razão devem ser escriturados eventos individualizados, de acordo com a finalidade/natureza da despesa ou receita incorrida;

6.2. A apuração do salário de contribuição poderia ter sido obtida mediante a soma dos lançamentos efetuados, a saber, valor líquido pago ao empregado (salário), valores retidos do empregado (previdência social e contribuição sindical);

6.3. Não houve omissão de quaisquer registros na contabilidade, nem tampouco divergências entre os valores lançados;

6.4. A escrituração das despesas no Livro Razão, de fato, não obedeceu ao regime de competência, mas sim ao regime de caixa, ou seja, foram reconhecidas apenas no momento do seu efetivo desembolso, entretanto tal fato constitui mero erro formal, não tendo sido cometido com a intenção de burlar a legislação competente, tendo em vista que na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência - GFIP foi informada a competência correta, bem como foram efetuados todos os recolhimentos das retenções devidas;

6.5. Independentemente do regime adotado para o reconhecimento das despesas (competência ou caixa), não haveria qualquer alteração do patrimônio líquido ou do balanço patrimonial da empresa, posto que os fatos contábeis em comento representam uma mera permuta entre um ativo financeiro e um ativo permanente, não afetando, por conseguinte, o resultado da entidade;

6.6. Não consta nos autos qualquer alegação ou prova de que as despesas não foram registradas nos livros correspondentes ou careçam de documentação de suporte;

6.7. Ao contrário do que alega a autoridade fiscal, a entidade nunca foi autuada por descumprimento do disposto no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, motivo pelo qual jamais poderia ter sido aplicada a multa qualificada;

6.8. Carece de legalidade a inclusão dos administradores da entidade no rol de co-responsáveis pelo presente débito, nos termos do Relatório de Vínculos, uma vez que tal responsabilização somente poderia ocorrer nos casos previstos nos artigos 134 e 135, do Código Tributário Nacional — CTN, ou em decorrência de dolo ou culpa por parte dos mesmos, conforme artigo-13parágrafo-único; da Lei nº 8.620/93.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 98/103):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/01/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE LANÇAR OS FATOS GERADORES EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE

Constitui descumprimento de obrigação acessória deixar de registrar em contas individualizadas todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição.

É dever das empresas que mantêm escrituração contábil registrar as mutações do seu patrimônio pelo regime de competência.

A responsabilidade por infrações de natureza tributária, salvo disposição legal em contrário, independe da intenção do infrator ou dos efeitos decorrentes do ato ilícito.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 06/03/2008, conforme AR, de fl. 179, apresentou o recurso voluntário de fls. 181/194, em 08/04/2008.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da impugnação, exceto a alegação a respeito do agravamento da multa.

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

Da Multa Aplicada

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 nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 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.

O art. 283, inciso II, alínea “a”, do RPS determina a aplicação de multa a partir de R\$ 6.361,73, quando 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”*.

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 nº 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 uma. 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 nº 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 nº 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 nº 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 exposto, ao examinar a contabilidade da RECORRENTE, representada pelos Livros Diários e Razão do período de julho/2004 a maio/2006, a Fiscalização constatou

que essa efetuou os lançamentos (registros) relativos à obra, contratada por regime de administração, de forma que não permite que se identifique, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do Salário-de-Contribuição relativas à remuneração dos segurados empregados na execução da referida obra de construção civil.

Dentre os diversos equívocos cometidos pela RECORRENTE, foram citados (i) a adoção do regime de caixa em detrimento do regime de competência; (ii) o lançamento das rescisões de contrato de trabalho indevidamente pelo “total líquido a pagar”; (iii) a não realização dos registros em contas individualizadas; (iv) o não registro dos fatos geradores de contribuições previdenciárias oriundos de valores retidos de notas fiscais de serviços contratados.

A autoridade fiscal apontou diversos exemplos em que a RECORRENTE contabilizou valores de forma global, sem discriminar as importâncias relativas às remunerações dos empregados. Como exposto, a RECORRENTE reconhece que *“utilizou-se do Regime de Caixa para escriturar a movimentação financeira relativa à obra que realizou”*; afirma, no entanto, que *“esse fato, por si só, sob pena de privilegiar uma mera formalidade em detrimento da verdade material”* (fl. 185).

Ora, o art. 225, II, §13 do RPS disciplinam que a escrituração contábil dos contribuintes deve atender ao princípio do regime de competência, além do dever de registrar os fatos geradores em contas individualizadas, a fim de se identificar as rubricas integrante e não integrantes do salário-de-contribuição:

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.

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, pois evidente que a contribuinte infringiu o disposto em legislação supracitada.

Portanto correto o entendimento da DRJ.

Ilegitimidade dos sócios para figurarem como corresponsáveis

Por fim, a RECORRENTE se insurge contra a atribuição de responsabilidade aos sócios da RECORRENTE, nos termos dos demonstrativos intitulados “REPLEG – Relatórios de Representantes Legais” (fl. 06) e “VÍNCULOS – RELAÇÃO DE VÍNCULOS” (fl. 07).

Contudo, é preciso esclarecer que tais relatórios não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas. Sobre o tema, o CARF já decidiu que referidos relatórios nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. Sobre o tema, transcrevo o teor da Súmula CARF nº 88:

Súmula CARF nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, no presente caso, não houve a atribuição de qualquer responsabilidade solidária aos sócios da empresa RECORRENTE. Portanto, não prospera o inconformismo da RECORRENTE, não merecendo alterações o Relatório de Vínculos e CORESP anexos ao AI.

CONCLUSÃO

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim