



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

Processo n° 10120.005301/2007-00
Recurso n° 157.599 Voluntário
Acórdão n° 2806-00.090 – 6ª Turma Especial
Sessão de 5 de maio de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MAIA E BORBA S/A
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2003

RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES ATRAVÉS DE GPS. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO DAS GUIAS AOS FATOS GERADORES. APROPRIAÇÃO DOS RECOLHIMENTOS DURANTE A APURAÇÃO DOS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS CONFORME ORDEM DE PRIORIDADE ESTABELECIDADA PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPROVAÇÃO PELO FISCO DE APROVEITAMENTO DE TODAS OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELA EMPRESA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO.

Tendo-se em conta que, via de regra, não consta nas guias de recolhimento previdenciário a identificação dos fatos geradores a que estão vinculadas, durante o procedimento de apuração das contribuições devidas, os créditos do contribuinte são aproveitados conforme ordem de apropriação definida pela Administração Tributária. Assim, não procede a alegação de prejuízo para o contribuinte, quando se comprova que todas as guias de recolhimento apresentadas ao fisco foram abatidas das contribuições devidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/05/2002

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2003


ARGUMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA QUE SE BASEIAM EM DADOS CONSTANTES NOS AUTOS. INEXISTÊNCIA DE INOVAÇÃO NO LANÇAMENTO.

Não se vislumbra reforço ao lançamento, com conseqüente mácula de nulidade da decisão *a quo*, a argumentação do órgão de primeira instância que utiliza como base dados revelados no processo.

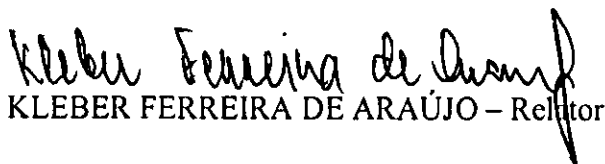
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 6ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 05/2002; II) em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; e III) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa e Cristiane Leme Ferreira (Suplente).

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD n.º 37.055.353-5, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo indicado no cabeçalho, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, na qual são exigidas as contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais a seu serviço.

O crédito em questão reporta-se às competências de 01/2000 a 01/2003 e assume o montante, consolidado em 22/06/2007, de R\$ 73.526,88 (setenta e três mil e quinhentos e vinte e seis reais e oitenta e oito centavos).

De acordo com o relato fiscal, fls. 112/115, as bases de cálculo das contribuições lançadas foram extraídas da escrituração contábil (contas de despesas), a partir dos lançamentos, cujos históricos revelaram pagamentos a pessoas físicas sem vínculo de emprego.

Assevera o fisco que não foram apresentados os comprovantes de quitação das contribuições previdenciárias relativas aos citados pagamentos. A relação das remunerações utilizadas na apuração do crédito encontra-se na tabela constante às fls. 116/117.

A notificada apresentou impugnação, fls. 119/121, na qual inicialmente requer a juntada de novos documentos antes da decisão de primeira instância, haja vista o exíguo prazo facultado para impugnação.

Assevera que os auditores fiscais se recusaram a fornecer à empresa os arquivos digitais resultantes da ação fiscal, fato que dificulta ainda mais a tarefa de preparação da sua defesa técnica.

Afirma que junta à defesa as guias de recolhimento relativas aos pagamentos efetuados à segurada Miguelina Fátima A. S. Borges. Quanto aos valores repassados a Antônio Fernando de Oliveira e a Marcelo Martins Borba, assevera, que não podem ser considerados salário-de-contribuição, posto que dizem respeito à distribuição de lucros dos sócios e diretores executivos da empresa.

Assegura que os demais comprovantes de recolhimento serão anexados oportunamente.

A 5.ª Turma da DRJ – Brasília exarou o Acórdão n.º 03-22.369, fls. 161/164, no qual declara procedente o lançamento.

Inicialmente a DRJ afasta o argumento de exiguidade do prazo de defesa, sob a justificativa de que esse é fixado por lei, e indefere o pedido de juntada de novos documentos em razão de não estarem presentes na espécie as hipóteses normativas que autorizariam tal procedimento.

3
Klemp

A decisão original esclarece que as guias juntadas foram consideradas para abater o crédito apurado na NFLD n.º 37.096.641-4. Quanto à apuração de contribuições sobre parcelas de lucros distribuídas pela notificada, o órgão *a quo* sustenta que as contas contábeis de onde foram extraídas as remunerações dizem respeito ao pagamento de pró-labore, inexistindo indício de que correspondessem a distribuição de resultado. Além de que, afirma-se, a notificada não trouxe qualquer elemento de prova quanto a sua alegação.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 170/173, no qual, em síntese, argumenta que:

a) os auditores erraram ao apurar contribuições já recolhidas, além de apropriarem indevidamente os referidos recolhimentos em outra NFLD;

b) é juridicamente inaceitável que o erro do fisco seja convalidado pelo órgão julgador, sob o argumento de que inexistiu prejuízo para o sujeito passivo;

c) a afirmativa de que todos os recolhimentos e parcelamentos efetuados pela empresa foram aproveitados na NFLD n.º 37.096.641-4 é imprecisa, pois que não esclarece se as guias quitadas dizem respeito aos recibos de pagamento a contribuintes individuais;

d) o Relator de primeira instância atuou com parcialidade, posto que tomou como verdades absolutas as afirmações da auditoria e afastou de pronto as razões apresentadas pela empresa;

e) não há dependência entre o processo que ora se discute e o da NFLD 37.096.641-4, portanto, a apreciação da matéria de um não pode depender do resultado do outro;

f) após a interposição da defesa é vedado, tanto à auditoria, quanto ao órgão de julgamento, a apresentação de novos elementos para aperfeiçoar o lançamento;

g) o órgão *a quo* desrespeitou a regra jurídica que diz que só se pode considerar no julgamento o que está dentro dos autos.

Por fim, pede a anulação do Acórdão da DRJ e também da NFLD.

É o relatório.

4
Kemp

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso foi apresentado no prazo legal, conforme data da ciência da decisão *a quo* em 26/11/2007, fl. 169, e data de protocolização da peça recursal em 26/12/2007, fl. 170. A exigência do depósito recursal prévio como condição de admissibilidade do recurso foi afastada por decisão judicial colacionada, fls. 176/179, assim, deve o mesmo ser conhecido.

Embora não suscitada, merece ser conhecida a preliminar de decadência, por ser matéria de ordem pública. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

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.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (REsp nº 1034520/SP, Relatora: Ministra Teori Albino Zavascki, julgamento em 19/08/2008, DJ de 28/08/2008):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. QUINQUENAL. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO

5
Wamp

RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. DECISÃO ULTRA PETITA. INVIABILIDADE DE EXAME EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, DESPROVIDO.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 28/06/2007 e o período do crédito é de 01/2000 a 01/2003, isso me leva a conclusão de que, na espécie, por ter havido recolhimentos de contribuição previdenciária, conforme demonstra o Relatório de Documentos Apresentados - RDA, fls. 16/70, deve-se lançar mão do critério do § 4.º do art. 150 do CTN, estando, portanto, decadentes as contribuições relativas ao período de 01/2000 a 05/2002.

Resta-me, assim, analisar as razões recursais para o período não decadente, qual seja, aquele relativo às competências 06/2002 a 01/2003. Para as mesmas foram apresentadas pela recorrente guias de recolhimento, a exceção da competência 12/2002, as quais afirma quitariam as contribuições lançadas relativas à contribuinte individual Miguelina de Fátima Borges.

O órgão de primeira instância reconheceu que os recolhimentos haviam sido registrados pelo fisco, no entanto, afirmou que os mesmos foram apropriados para outra NFLD, a de n.º 37.096.641-4.

A recorrente arguiu que houve erro da fiscalização ao apropriar um recolhimento relativo a contribuintes individuais em NFLD diversa.

Para solução dessa questão é imperioso que se compreenda com se dá apuração dos créditos previdenciários no desenvolvimento de uma auditoria fiscal. Nesse propósito, tentarei demonstrar os passos adotados pelo fisco desde a identificação da empresa de que está sob ação fiscal até a entrega do resultado dos trabalhos de auditoria.

Pois bem, o auditor fiscal, munido do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, comparece a empresa dá ciência ao seu representante legal do início da ação fiscal e já procede a intimação da mesma para apresentação dos elementos necessários ao desenvolvimento da verificação tributária.

O próximo passo é a análise do material fornecido pelo sujeito passivo. Esse é o momento onde a auditoria passa a lançar no sistema informatizado de fiscalização todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. São lançadas as bases de cálculo de contribuições, às quais o sistema atribui as alíquotas previamente registradas, obtendo-se as contribuições devidas. Para uma melhor compreensão do procedimento costuma-se segregar os lançamentos dos valores tributáveis por tipo de fato gerador, sendo que essa separação se dá em itens de apuração denominados levantamentos.

Por exemplo pode-se utilizar um levantamento para lançar as remunerações dos segurados empregados registrados em folha de pagamento, outro para os pagamentos a empregados não constantes das folhas, outro para os pagamentos a autônomos, outro para as retiradas de pró-labore, e assim por diante.

As operações acima ficam registradas em um relatório denominado Relatório de Lançamentos, ver fls. 12/15.

W&P

Na NFLD que ora se analisa consta apenas o levantamento CI, no qual foram agrupadas as contribuições que tiveram como fatos geradores os pagamentos de remuneração a contribuintes individuais (autônomos e diretores da empresa).

Representando créditos do contribuinte são lançadas as guias de recolhimento quitadas pela empresa, as guias de recolhimentos quitadas pelos tomadores de serviço, os parcelamentos e outros créditos porventura existentes. Esses registros são demonstrados no Relatório de Documentos Apresentados - RDA, ver fls. 16/70.

Quanto a esses créditos é importante que se diga que os documentos de arrecadação previdenciária, para um mesmo código de pagamento, separa apenas as contribuições do INSS daquelas devidas a outras entidades, não sendo possível saber a que fato gerador corresponde um determinado valor quitado. Por exemplo, a GPS juntada à fl. 124, consta R\$ 600,00 como valor do INSS, no entanto, não há a especificação de que aquela quantia corresponda a contribuição decorrente de pagamento a empregados ou a contribuintes individuais.

Por esse motivo, os valores constantes nas GPS registradas no sistema de auditoria são abatidos das rubricas constantes nos diversos levantamentos, conforme uma ordem de prioridade prevista nas normas de fiscalização. A grosso modo, a apropriação ocorre na seguinte ordem:

- 1) contribuições descontadas pela empresa e não repassadas;
- 2) contribuição de responsabilidade própria para o Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS;
- 3) contribuição de responsabilidade própria para financiamento destinada ao custeio dos benefícios pagos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT.

As diferenças a recolher porventura existentes são agrupadas em documentos de débito, que são as NFLD. Assim, em uma determinada NFLD podem constar diversos levantamentos, os quais contemplam as contribuições apuradas.

No caso sob análise, verifica-se que as guias de recolhimento apresentadas com a defesa, embora tenham sido consideradas pelo fisco, tiveram a sua apropriação efetivada em levantamentos que compõem a NFLD n.º 37.096.641-4, conforme os critérios acima comentados, posto que esse crédito é representativo das contribuições descontadas dos segurados.

Isso, como asseverou o Relator da primeira instância, não vem acarretar prejuízo ao contribuinte, haja vista que, embora o recolhimento não tenha sido abatido do débito presente na NFLD que ora se discute, o foi em outro documento. Fácil concluir que, quando se analisa a ação fiscal como um todo, não se pode dizer que, na espécie, exista alguma guia de recolhimento que deixou de ser aproveitada no procedimento de auditoria.

Tal constatação leva-nos à conclusão de que, considerando-se o resultado da fiscalização como um todo, o valor devido será o mesmo independentemente de se apropriar as GPS em uma ou outra NFLD. Não é difícil visualizar que, caso os mencionados recolhimentos tivessem sido abatidos das contribuições presentes na NFLD sob questão, o valor devido

7
Klemp

correspondente a NFLD n.º 37.096.641-1 ficaria majorado no mesmo valor, ou seja, o somatório das contribuições apuradas em todas as NFLD não se alteraria. Assim, comprova-se a inexistência de prejuízo ao sujeito passivo.

No que diz respeito aos pagamentos efetuados a sócios e diretores, não posso concordar com a recorrente quando afirma ter se tratado de distribuição de lucros. É que não foram carreados aos autos quaisquer elementos que pudessem evidenciar que os valores foram repassados à título de remuneração do capital, além de que os valores foram extraídos de contas contábeis destinadas a registro de retiradas de pró-labore, conforme se consignou na decisão original, sem que houvesse qualquer contestação da recorrente.

Entendo também que inexistiu na espécie inovação de argumentos pelo julgador *a quo*, esse apenas esclareceu fatos que já estavam estampados nos autos ao se referir a apropriação das guias em outra NFLD. Portanto, essa preliminar não merece sucesso.

Não observando nos autos qualquer erro no procedimento de fiscalização ou no julgamento de primeira instância que viesse inquinar de nulidade qualquer fase do presente feito, voto por reconhecer a decadência para as competências compreendidas no período de 01/2000 a 05/2002, dando provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 5 de maio de 2009


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator