



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.001244/2009-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.894 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2021
Recorrente JV PROJETO E CONSTRUÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

REMUNERAÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. A contribuição previdenciária incide sobre o total da remuneração paga ou creditada pela empresa a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais (administradores / sócios / autônomos) que lhe prestem serviços.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência do pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

ÔNUS DA PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO E IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS. A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega.

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)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Ricardo Chiavegatto de Lima

(suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Ausente(s) o conselheiro(a) Paulo Cesar Macedo Pessoa.

Relatório

Trata-se de crédito tributário, constituído contra o contribuinte em epígrafe, no valor de R\$2.976,03, apurado no período de 01/2004 a 05/2005, referente à contribuição de 11% a cargo do segurado, a ser retida pela empresa, considerando-se a presunção do desconto feito conforme §5º do art. 33, da Lei n. 8.212/91, e não recolhida, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais.

Os fatos geradores foram constatados a partir dos documentos e informações solicitados por meio de TIAF e foram agrupados por similaridade e identificados por códigos específicos, conforme levantamentos a seguir:

=> **HO1 e HON HONORÁRIOS PAGOS** - que corresponde às contribuições a cargo dos contribuintes individuais que deveriam ter sido retidas das remunerações pagas pela prestação dos serviços. As bases foram detectadas nos lançamentos contábeis das contas 3.4.2.01.020 e 3.4.2.01.024.

=> **LCT PAGAMENTO PESSOAS FÍSICAS** – tais valores correspondem às contribuições a cargo dos contribuintes individuais que deveriam ter sido retidas das remunerações pagas pela prestação dos serviços. As bases foram detectadas nos lançamentos contábeis das contas 3.3.1.03.003.

=> **PR3 PAGAMENTO DE PRÓLABORE** – correspondem à diferença encontrada entre o pró labore lançado na conta 3.4.2.01.008 e valores declarados em GFIP.

Ressalta o auditor que os documentos que deram suporte aos lançamentos não foram apresentados, apesar de o contribuinte ter sido intimado para tal. Como créditos do contribuinte foram considerados: todas as GPS recolhidas, com código de pagamento **2003**; e o valor das retenções de 11% sofridas quando da prestação de serviços sujeitos a essa tributação, recolhidas com o código **2631**.

O procedimento para a apuração do débito utilizado pelo auditor foi pelo confronto entre os créditos considerados pela fiscalização e as contribuições previdenciárias calculadas a partir dos fatos geradores lançados. O aproveitamento dos créditos derivados de GPS foi feito não só entre os levantamentos constantes deste AIOP, mas entre todos os levantamentos apurados na ação fiscal, abrangendo todos os fatos geradores provocados pela empresa no período fiscalizado, inclusive daqueles declarados em GFIP, que, embora participem na apropriação dos créditos, não são objeto de cobrança nesta fiscalização, mas sim, em procedimento específico da Receita Federal do Brasil. O rateio foi feito observando os níveis de prioridade entre os diversos lançamentos, conforme discriminado no item 3.4 do relatório fiscal.

A empresa apresentou impugnação tempestiva, pedindo a anulação do auto de infração ora combatido, alegando, em síntese:

=> que, no procedimento fiscal ora impugnado, contabilizaram-se erroneamente os valores faturados, as bases de cálculo e a mão de obra empregada na execução dos serviços, não correspondendo com a realidade fática da empresa recorrente, além da avaliação equivocada dos valores de pró labore, bem como da quantidade de trabalhadores, tomadores e unidades da federação onde foram localizados os contratantes;

=> que, na ação fiscal, os salários de contribuição foram mal aferidos com base no valor das notas fiscais emitidas, com aplicação indevida da presunção do desconto feito nos termos do §5º do art. 33 da Lei 8.212/91, não havendo qualquer estudo prévio dos registros contábeis e folhas de pagamento da recorrente, que justificasse a adoção de tal medida, como fica explicitado na vasta documentação anexa;

=> que, estando os serviços plenamente identificados e contabilizados, não há como arbitrar valores outros, como fez o fisco. Diante da impossibilidade de utilização de arbitramento frente à robusta prova documental anexada, o que demonstra ter havido recolhimento das contribuições previdenciárias por parte da recorrente, cai por terra a presença de certeza e liquidez do lançamento, inviabilizando a cobrança pretendida;

=> que a empresa é uma entidade idônea no mercado da construção civil, não constando pendências em seu nome relativas às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou quaisquer inscrições em Dívida Ativa do INSS, conforme CND relativas às contribuições Previdenciárias e às de Terceiros;

=> que a tabela apresentada no auto de infração não reflete a realidade fática da prestação de serviços pela empresa recorrente no período mencionado, pois a quantidade de mão de obra utilizada e os valores de salários pagos foram aferidos pelo fisco abaixo daqueles constantes das folhas de pagamento e GFIP, conforme quadro demonstrativo de item 2.1 da impugnação;

=> que, no presente caso, a impugnante já descontou dos contribuintes individuais a referida contribuição devida, como se pode demonstrar pelos documentos anexos (folhas de pagamento e GFIP).

A DRJ Brasília, na análise da impugnação, manifesta seu entendimento no sentido de que:

=> conforme mencionado no relatório fiscal, a alegação de que, no procedimento fiscal, contabilizaram-se erroneamente os valores faturados, não correspondendo com a realidade fática da empresa, não merece acolhida, vez que os fatos geradores foram constatados a partir da contabilidade, nas contas contábeis mencionadas em cada levantamento lavrado.

Dessa forma, o ato administrativo consubstanciado neste AI possui motivo de fato, tendo havido, pela fiscalização, a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato, cabendo ressaltar que não há discricionariedade para a autoridade fiscal no cumprimento de sua obrigação, observando-se que a lei vincula a atividade tributária da Administração, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Assim, agiu corretamente a fiscalização em conformidade com o disposto nos artigos 33 e 37 da lei nº 8.212/91.

Pondere-se, ainda, que, sendo o lançamento um ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, cumpriria ao Impugnante o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção, o que não ocorreu no presente caso. Vê-se que a prova inequívoca, ou seja, documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis, não foram apresentados, nem durante a ação fiscal, ainda que intimado por meio de TIAF, nem na impugnação.

Sobre a obrigatoriedade do recolhimento da contribuição dos segurados contribuintes individuais é referente à arrecadação imposta à empresa, a qual deve descontar da remuneração paga ao segurado contribuinte individual que lhe prestar serviço e recolher o valor arrecadado à Seguridade Social. Essa obrigação foi instituída pela Lei nº 10.666/03, com vigência a partir da competência 04/2003.

Insta ressaltar que sempre se presume feito oportuna e regularmente esse desconto legalmente autorizado, ficando diretamente responsável a empresa contratante pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com disposto em lei, por força do § 5º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

Esse é o fundamento legal para a exigência das contribuições do segurado contribuinte individual, constante do relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, o qual discrimina toda a legislação aplicável, por período. Assim, considerando que, mesmo tendo sido oferecida ao contribuinte nova oportunidade de comprovar suas alegações (impugnação), o mesmo não se desincumbiu desse ônus, não havendo, portanto, razão no argumento da ora impugnante.

Contudo no tocante à multa, há que se atentar para a alteração havida no ordenamento jurídico com o advento da Medida Provisória 449, em vigor desde 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

O novo diploma legal alterou a redação do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentou-lhe o artigo 35A, passando a aplicar a multa prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96 nos casos em que haja lançamento de ofício de contribuições não pagas e não declaradas em GFIP.

Considerando a disposição contida no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional CTN, mostra-se necessária a análise comparativa da multa aplicada em conformidade com a legislação vigente à época da autuação com a multa prevista nos dispositivos legais atualmente em vigor, devendo prevalecer aquela mais favorável ao sujeito passivo.

Dessa forma, ante a sistemática legal ora vigente e pelo entendimento exposto no Parecer PGFN/CAT nº 433, de 2009, o cotejo da multa aplicada neste Auto de Infração deve ser feito com a penalidade prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96, a fim de que prevaleça a multa mais benéfica ao contribuinte.

Ante os dispositivos citados, é imperioso destacar que, durante a fase do contencioso administrativo, não há como se determinar a multa mais benéfica. Pela dicção do artigo 35 acima, a multa de mora que acompanha a obrigação principal, continua a ser majorada pelo sistema de cobrança nos percentuais ali disciplinados, assim como a multa estabelecida pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sujeita-se a redução, conforme o momento do pagamento. Destarte, somente será possível a definição do cálculo quando a liquidação do crédito for postulado pelo contribuinte.

Contra a ora impugnante foram lançados de ofício, na mesma ação fiscal, os créditos previdenciários relacionados no item 8 do relatório fiscal. Assim, o presente Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, vigentes na data do lançamento, consoante o disposto no “caput” do art. 37, da Lei nº 8.212/91.

Assim sendo, entende a DRJ que deve ser mantido o lançamento na sua integralidade.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

ÔNUS PROVA

No presente caso, os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário praticamente não se diferem do quanto levantado na Impugnação. Tendo em vista que toda a documentação e fundamentação foram detalhadamente analisadas na decisão de piso, e que os fundamentos utilizados na mencionada decisão estão em total adequação às normas acerca do tema, ratifico e reitero o quanto decidido pela DRJ.

Em sede de Recurso nada mais faz do que repetir os mesmos argumentos, no entanto, não traz nenhuma prova que corrobore suas alegações.

Como visto no resumo do relatório fiscal, a presente autuação decorreu da contabilização equivocada dos valores faturados, não correspondendo com a realidade fática da empresa, não merece acolhida, vez que os fatos geradores foram constatados a partir da contabilidade, nas contas contábeis mencionadas em cada levantamento lavrado.

Dessa forma, o ato administrativo consubstanciado neste AI possui motivo de fato, tendo havido, pela fiscalização, a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato, cabendo ressaltar que não há discricionariedade para a autoridade fiscal no cumprimento de sua obrigação, observando-se que a lei vincula a atividade tributária da Administração, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Assim, agiu corretamente a fiscalização em conformidade com o disposto nos artigos 33 e 37 da lei nº 8.212/91

A DRJ pois, julgou de forma muito correta ao manter o lançamento, e **que** a empresa claramente deixou de atender os requisitos legais estabelecidos pela legislação pátria.

Saliente-se, por amor ao argumento, que o princípio pela busca da verdade material 'sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto aos demais pleitos e considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso, especialmente quanto à aplicação da multa.

Desta feita, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal