



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

Processo nº 10380.013290/2007-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.690 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente INSTITUTO PEDAGÓGICO CHRISTUS S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

CONTABILIZAÇÃO DE FATOS GERADORES EM TÍTULOS IMPRÓPRIOS. INFRAÇÃO.

Ao contabilizar os fatos geradores de contribuições previdenciárias em contas impróprias, a empresa incorre em infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

PAGAMENTO DE REEMBOLSO A PESSOAS FÍSICAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS CORRESPONDENTES. PRESUNÇÃO DE QUE TRATAM DE PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO.

Presume-se ser pagamento de remuneração o repasse de valores a pessoas físicas prestadoras de serviço, quando a empresa não consegue comprovar a realização das despesas.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração - AI n.º 37.131.601-4, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado para aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória 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.

Nos termos do Relatório Fiscal da Infração, fl. 06:

“Não foram lançados em títulos próprios da contabilidade os recibos de serviços prestados por contribuintes individuais autônomos, fatos geradores previstos no artigo 22, inciso III da Lei 8.212/91, parte da empresa e, no que couber, parte dos segurados, conforme artigo 216, inciso I, alínea "a" do Decreto 3.048/99 que aprovou o Regulamento da Previdência Social - RPS/Os recibos de prestação de serviços por autônomos eram lançados de forma indiscriminada juntamente com gastos com serviços prestados por pessoas jurídicas ou físicas/Além disso, não eram lançadas as contribuições da empresa, nem a parte descontada dos segurados. Por fim, na conta 4522.18, foram lançadas despesas com empresas sujeitas a retenção de 11% junto com empresas não sujeitas retenção.”

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fl. 07, apresenta a fundamentação legal e os critérios utilizados na gradação da penalidade.

Cientificada da lavratura em 30/10/2007, a empresa ofertou impugnação, fls. 182/187, na qual alega que os recibos de contribuintes individuais foram lançados na contabilidade de forma devida, sendo facilmente identificáveis.

Além disso, sustenta, não existe na legislação previdenciária qualquer disposição que defina como ilegal a forma utilizado pelo defendente para fazer os lançamentos contábeis em questão.

Assevera que o AI de que se cuida é arbitrário, desmotivado, ilegal, abusivo e contrário aos princípios do Estado Democrático de Direito.

Pede a realização de perícia técnica, indicando os quesito e o perito.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ em Fortaleza (CE) resolveu converter o julgamento em diligência, fls. 79/81, para que o fisco esclarecesse com mais precisão as razões que o levaram a concluir pela ocorrência da infração. Determinou-se a emissão de relatório complementar que trouxesse a indicação de qual a conta onde foram lançados os pagamentos aos segurados contribuintes individuais.

Foi emitido relatório complementar, fls. 85/86, no qual o fisco expõe os fatos que ensejaram a lavratura, inclusive com a juntada de recibos de pagamento a Advogado, os quais foram lançados na conta contábil 4522.09 – Custas Processuais e de Cobrança (período

de 04/2004 a 12/2004). Concluiu que esses pagamentos foram considerados remuneração, posto que desacompanhados da comprovação de que se tratavam de pagamentos de custas.

Reitera que o registro contábil de pagamentos sujeitos à retenção sobre faturas de prestação de serviço na mesma conta que os pagamentos a outras pessoas jurídicas também caracteriza a infração que motivou a lavratura.

Cientificada do relatório complementar, a empresa novamente se manifestou, fls. 93/95, aduzindo que o novo pronunciamento do fisco não teria o condão de dar validade à lavratura, além de que não afastou as razões expressas na impugnação.

Defende que os pagamentos efetuados ao Advogado dizem respeito a reembolso de custas judiciais, alegando que tal fato é muito comum no dia a dia forense. Junta documento para comprovar sua alegação.

Afirma também que não há norma que obrigue as empresas a lançar em contas distintas os pagamentos sujeitos e os não sujeitos à retenção para a Seguridade Social.

As razões da empresa não foram acatadas pela DRJ, que declarou o lançamento procedente, fls. 109/114. O Relator, que foi acompanhado pelos outros julgadores, entendeu que não houve a demonstração pela empresa de que os pagamentos ao Advogado corresponderam a reembolso de custas processuais, por esse motivo deveriam ser tratados como remuneração e, por isso, lançados em contas contábeis representativas de fatos geradores de contribuições sociais.

Quanto aos pagamentos a empresas prestadoras de serviço em que cabia a retenção para a Seguridade Social, entendeu-se também que os mesmos deveriam ter sido contabilizados em separado.

A DRJ também indeferiu o pedido para realização de perícia técnica.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 130/138, no qual alertou que a decisão de primeira instância demonstra parcialidade na medida em que desconsiderou alegações e provas apresentadas, motivando a sua decisão apenas nos relatórios e anexos apresentados pelo fisco. No mais foram repetidas as alegações da defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Demonstração deficiente dos levantamentos relativos à retenção

Quanto aos levantamentos relativos à retenção, observo que o fisco deixou de demonstrar no seu relatório de trabalho a efetiva prestação dos serviços mediante cessão de mão de obra. Sequer foram acostados os contratos firmados com a recorrente, mas apenas as notas fiscais de fls. 155/158.

A mera análise das notas fiscais não é suficiente a comprovar a ocorrência do pressuposto principal da retenção, que é a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada.

A princípio, cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito, verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a demonstração da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que não foi demonstrada a ocorrência da cessão de mão de obra, a meu ver representa descrição incompleta dos fatos geradores.

Vejam o que dispunha a Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, vigente na data da constituição do crédito.

Art. 661. O relatório fiscal objetiva a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

Sem dúvida, a falta de detalhamento acima apontada, retirou do relatório fiscal da NFLD a clareza e precisão, exigidos pela norma acima, se não impossibilitando, mas, certamente, prejudicando sobremaneira o direito de defesa do sujeito passivo.

O princípio da ampla defesa do administrado vem previsto em norma constitucional (inciso LV do art. 5.º) que, uma vez desrespeitada, acarreta em nulificação do ato administrativo que lhe for contrário.

Na situação sob testilha, o vício deve ser considerado de natureza substancial, posto que está vinculado a aspectos intrínsecos do lançamento, qual seja a correta caracterização do fato gerador e a demonstração das guias de recolhimento apropriadas na apuração.

Dito isto, voto por afastar a infração na parte relativa aos levantamentos concernentes a falhas de escrituração relativas aos pagamentos por serviços prestados por pessoas jurídicas que estariam sujeitos à retenção.

Resta, então, apreciar a infração no que diz respeito suposta contabilização incorreta de remunerações pagas ao Advogado, o que faremos adiante.

A decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....
Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Tratando-se aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, típico lançamento de ofício, há de se aplicar o inciso I do art. 173 do CTN. Considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 30/10/2007 e que as competências em que houve pagamento ao Advogado envolvem o período de 04 a 12/2004, não há o que se falar em decadência.

Pagamentos ao Advogado

Afastadas as falhas relativas à contabilização incorreta dos pagamentos por prestação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, resta-me apreciar se os pagamentos efetuados ao Advogado Fernando Augusto Correa Filho dizem respeito a reembolso de honorários ou se, de fato, são pagamentos pelos serviços prestados.

Observa-se às fls. 87/88, a juntada de dois recibos firmados pelo Advogado acima citado, os quais trazem como discriminação o reembolso de despesas relativas a custas judiciais.

Ocorre que durante a fiscalização e na impugnação o sujeito passivo deixou de apresentar os comprovantes das alegadas despesas. Providência essa que não seria dificultosa para a empresa, bastava que requeresse a comprovação das despesas ao Causídico

Assim, diante de um pagamento de reembolso a pessoa física prestador de serviço, em que as despesas correspondentes não foram comprovadas, o fisco considerou tais valores como remuneração.

Essa presunção tem autorização da Lei n.º 8.212/1991, conforme se vê do § 3.º do art. 32:

Art. 32 (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Ora diante da falta de apresentação do comprovante das despesas, o fisco considerou como remuneração de contribuinte individual as despesas que foram contabilizadas como custas judiciais. A empresa durante o processo administrativo fiscal, teve toda oportunidade de se contrapor a essa presunção relativa, todavia, limitou-se a reapresentar os recibos de reembolso, sem cuidar de trazer aos autos os efetivos comprovantes das despesas com demandas judiciais, supostamente pagas pelo Advogado.

Assim, entendo que ficou configurada a infração de deixar de contabilizar em títulos próprios os fatos geradores de contribuições previdenciárias, sendo cabível a aplicação da pena mediante a lavratura de AI.

Malgrado tenha se reconhecido a inoccorrência da infração relativa às prestações de serviços por pessoas jurídicas, o reconhecimento da infração pela errônea contabilização dos pagamentos ao Advogado é suficiente para justificar a imposição da penalidade, já que está não varia em razão do número de ocorrências verificadas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo