



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

Processo n° 10670.721002/2011-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.938 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente HÉLIO LOURENÇO DO CARMO - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. CONDICIONAMENTO A CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Independentemente do sujeito passivo haver cumprido todas as obrigações acessórias a que estaria sujeito, os recolhimentos efetuados antes da ação fiscal devem ser considerados na apuração do débito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE DE NULIFICAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício da ampla defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa que pudesse acarretar em nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. CONTAGEM PELA REGRA DO INCISO I DO ART. 173 DO CTN.

Inexistindo antecipação de recolhimento das contribuições previdenciárias, a contagem do prazo decadencial tem como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que os tributos poderiam ter sido lançados.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) afastar a preliminar de nulidade do lançamento; II) reconhecer a decadência das competências 01 a 06/2006, para o AI n.º 37.098.495-1; e III) no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que sejam apropriados, nas competências em que há saldo a recolher, todos os créditos pertencentes ao sujeito passivo.

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

Cuida-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo acima identificado contra o Acórdão n.º 02-36.014 da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), que declarou improcedente a impugnação em face de quatro Autos de Infração – AI, aos quais passamos a nos reportar:

a) AI n.ºs 37.098.495-1: contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da empresa atuada;

b) AI n.º 37.098.496-0: contribuições para outras entidades ou fundos (terceiros) incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas a segurados empregados a serviço da empresa atuada;

c) AI n.º 37.098.491-9: aplicação de multa pelo fato da empresa haver apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com informações incorretas ou omissas; e

d) AI n.º 37.098.493-5: aplicação de multa pelo fato da empresa, apesar de regularmente intimada, haver deixado de apresentar ao fisco o livro diário, livro caixa, livro razão, folha de pagamento e livro de registro de empregados.

O relatório fiscal esclarece que a empresa foi excluída do Simples Federal através do Ato Declaratório – Comunicação de Exclusão nº 48/2009, exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Montes Claros/MG em 17/12/2009, com efeitos a partir de janeiro/2006 e que, em virtude de cancelamento da migração automática em 19/07/2007, o mesmo não se encontra enquadrado no Simples Nacional.

Detectou-se, segundo o fisco, divergências entre as remunerações informadas na GFIP e aquelas declaradas na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS. As diferenças foram lançadas com base na RAIS, consistindo esta apuração em aferição indireta da base de cálculo.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

Na decisão recorrida, fls. 237/243, foi afastada a decadência, tendo a DRJ aplicado para sua contagem a norma do inciso I do art. 173 do CTN em razão da inexistência de antecipação de pagamento, uma vez que empresa se declarava optante pelo SIMPLES.

Concluiu órgão *a quo* que o fisco apresentou todas as informações necessárias à defesa do sujeito passivo, além de que a utilização do arbitramento seria justificado pela falta de colaboração da empresa, que deixou de exibir diversos elementos requisitados pela auditoria.

Quanto ao aproveitamento das guias de recolhimento existentes, mencionou-se que se encontram demonstradas no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA. Afirma-se ainda que os recolhimentos foram apropriados até o limite da contribuição declarada em GFIP, posto que a empresa, mesmo intimada, deixou de esclarecer as divergências verificadas ou de retificar as GFIP, impedindo o fisco de identificar a origem dos valores excedentes.

A nulidade suscitada também não foi acolhida pela DRJ, que afirmou não haver detectado qualquer anomalia processual que justificasse a nulificação do feito.

Em seu recurso de fls. 248/259, a autuada alegou, em síntese apertada, que:

a) devem ser restituídos, nos termos do art. 165, I, do CTN, os valores pagos indevidamente, relativos às competências 05 a 12/2008 (comprovantes juntados);

b) a falta de aproveitamento das mencionadas guias representa inaceitável enriquecimento sem causa da Fazenda;

c) as contribuições lançadas estão parcialmente alcançadas pela decadência, nos termos do § 4.º do art. 150 CTN;

d) de acordo com reiterada jurisprudência administrativa, o ônus de provar a ocorrência do fato gerador é do fisco, não se admitindo que esse encargo seja repassado ao sujeito passivo pelo fato deste exercer seu direito de defesa.

Ao final, pede:

a) a declaração de nulidade do processo;

b) a restituição dos valores indevidamente recolhidos no exercício de 2008; e

c) a declaração de decadência das contribuições lançadas para as competências de 01 a 06/2006

É relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

A alegada nulidade do feito

Ao suscitar a nulidade dos lançamentos, o sujeito passivo sugeriu que o fisco não teria se desincumbido do ônus de provar a ocorrência dos fatos geradores e, por consequência, a origem dos valores lançados.

Para solução desse ponto do recurso, já alegado em sede de defesa, é preciso que se analise a distribuição do ônus de provar no processo administrativo fiscal. Cabe ao Fisco indicar os elementos em que se baseou para efetuar a apuração do montante devido. Na espécie, verifica-se que esse dever foi cumprido, quando o fisco mencionou os elementos analisados que o levaram a concluir pela existência das diferenças apuradas, os quais, diga-se de passagem, foram declarações apresentados pelo contribuinte.

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 verificação da ocorrência do fato gerador. Sobre essa faceta do lançamento, ao me deparar com os relatos da Auditoria, pudemos constatar que os mesmos apontam que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, as quais foram declarados na GFIP e na RAIS.

Na seqüência, são indicadas expressamente as evidências que culminaram com a conclusão acerca da ocorrência dos mesmos.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento de remuneração por serviços prestados à empresa, que é o fato gerador dos tributos lançados, foi obtida com esteio nas declarações prestadas pela empresa.

Nesse sentido, vejo que os AI e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo às exigências fiscais, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também encontram-se bem apresentadas nos Relatórios de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura dos Discriminativos dos Débitos – DD.

Veja-se que se o Fisco indica a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração. Outra questão que restou bem esclarecida foi a aplicação da multa, a qual foi suficientemente demonstrada em relatório anexo.

A apropriação das guias de recolhimento, inclusive aquelas relativas ao SIMPLES também foi objeto de minuciosa exposição pela Auditora Fiscal.

Os relatórios Fundamentos Legais do Débito trazem a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição dos créditos previdenciários.

Por outro lado, o sujeito passivo, deixou de atender a intimações para apresentar documentos e esclarecimentos necessários ao desenvolvimento do trabalho de auditoria, levando o fisco a aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto aos valores apurados por arbitramento, poderia a empresa ter feito prova em contrário, apresentando as folhas de pagamento e os livros contábeis, todavia, preferiu não atender à solicitação fiscal ou mesmo apresentá-los durante o contencioso.

Assim, por entender que o fisco demonstrou a contento os elementos essenciais do lançamento, possibilitando à empresa o exercício do seu amplo direito de defesa e que a alegação de nulidade não se funda em provas convincentes, além de que a empresa não cumpriu o seu dever de colaboração durante a auditoria, afasto essa preliminar.

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.

Na situação sob enfoque, verifico que, embora não haja recolhimento de contribuições patronais em GPS para as competências de 01 a 06/2006, o próprio fisco reconheceu que a empresa as recolheu nos documentos do SIMPLES, como inclusive foi discriminado em anexo de fls. 200/202.

Assim, seguindo a jurisprudência majoritária do CARF, entendo que deva ser aplicada a norma do art. 150, § 4.º, do CTN, para a contagem do prazo de decadência para o AI n.º 37.098.495-1 (contribuições para a Seguridade Social), devendo ser afastadas pela caducidade as competências de 01 a 06/2006, haja vista que a ciência do lançamento deu-se em 18/07/2011.

Ao revés, para o AI n.º 37.098.496-0 (contribuição para terceiros), não há de se reconhecer a decadência, posto que inexistiu antecipação de pagamentos, aplicando-se a norma do art. 173, I, do CTN.

Para as lavraturas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias, deve-se também aplicar o art. 173, I, do CTN, não havendo decadência a ser declarada.

Aproveitamento das guias

Acusa a recorrente a falta de apropriação de guias de recolhimento para as competências 05 a 12/2008, as quais foram acostadas às fls. 262/265. Observa-se do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, fls. 28/38, que as guias mencionadas foram todas aproveitadas na apuração, todavia, verifica-se que há diversas competências em que nem todos os créditos da empresa foram objeto de apropriação. Na maioria das vezes, as guias não contempladas dizem respeito a retenções sofridas pela empresa pelas suas tomadoras de serviço (código 2631).

O fisco justifica a não apropriação das guias no fato da empresa não haver retificado as GFIP ou prestado esclarecimentos ao fisco. Entendemos, todavia, que a falta de aproveitamento de todos os recolhimentos efetuados representa enriquecimento sem causa para a Fazenda e que não se justifica, mesmo tendo a empresa deixado de cumprir com suas obrigações acessórias.

O descumprimento dos deveres instrumentais instituídos no interesse da fiscalização deve ter como castigo jurídico a aplicação de penalidade pecuniária, não devendo ocasionar a desconsideração de recolhimentos efetuados em nome da empresa.

Nessa toada, para as competências em que há saldo a recolher, devem ser apropriados a totalidade dos créditos pertencentes ao sujeito passivo, quais sejam as GPS de código 2003/2100/2631, as contribuições previdenciárias contidas nos recolhimento para o SIMPLES e os valores parcelados.

Não deve, no entanto, ser deferido pedido de restituição de supostos créditos em favor da empresa, posto que esse tipo de pleito deve ser veiculado mediante processo autônomo, não podendo ser postulado incidentalmente em processo administrativo fiscal de exigência de contribuições e multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento, por reconhecer a decadência das competências 01 a 06/2006, para o AI n.º 37.098.495-1 e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que sejam apropriados, nas competências em que há saldo a recolher, todos os créditos pertencentes ao sujeito passivo.

Kleber Ferreira de Araújo