



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

Processo nº 11474.000178/2007-85
Recurso nº 254.448 Voluntário
Acórdão nº 2803-00.350 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente EDSON DAMIANI & CIA LTDA.
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO
EM FLORIANÓPOLIS - SC.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/02/2007

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ATIVIDADE EM REGRA ONEROSA.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.
VALIDADE. CRITÉRIOS OBJETIVOS E MATEMÁTICOS.
CONTABILIDADE DEFEITUOSA. NEGATIVA DE APRESENTAÇÃO
DE DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS. DECADÊNCIA PARCIAL.
RECONHECIMENTO.

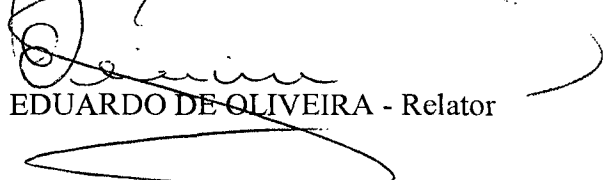
Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Carolina Siqueira Monteiro de Andrade e Gustavo Vettorato, pelo entendimento da não incidência dos honorários advocatícios.


HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.


EDUARDO DE OLIVEIRA - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Richardy Espindola Silva, OAB/SC n.º 254448.

Relatório

Trata-se no presente processo de Auto de Infração – AI - CFL-68, decorrente da declaração de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores, cujo período de apuração é de 01/1999 a 09/2006, conforme Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de fls. 06 e 07, bem como Relatório Fiscal – REFISC, de fls. 12 e 13, sendo o período do débito 04/1999 a 06/2006, de forma intermitente, planilhas, de fls. 42 a 45.

O crédito fiscal foi constituído, em 23/02/2007, data em que o contribuinte tomou conhecimento do lançamento, conforme, AR, de fls. 41v.

O sujeito passivo impugnou o crédito, em 08/03/2007, fls. 48 a 65, acompanhado dos documentos, de fls. 66 a 339, sendo este considerado tempestivo, fls. .

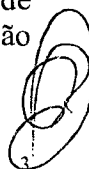
A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis proferiu o Acórdão 07-10.686, em 06/09/2007, fls. 345 a 353, onde conclui ser o crédito procedente em parte. Porém a Conselheira Rosane Raquel Compagnoni Lubini em declaração de voto, fls. 352 a 353, votava pela improcedência da autuação.

O impugnante foi cientificado deste Acórdão, em 05/10/2007, AR, de fls. 357.

A empresa apresentou o Recurso Voluntário, em 29/10/2007, fls. 358 a 396, acompanhado dos documentos, de fls. 397 a 407 e 410 a 431. A recorrente não realizou o depósito prévio, mas está amparada por decisão em Agravo de Instrumento 2007.04.00037452-6/SC. As razões recursais resumidas são as seguintes.

- Reconhecimento da decadência no prazo de cinco anos e aplicação do artigo 150, § 4º do CTN;
- Falta de identificação dos pagamentos efetuados aos profissionais e utilização de presunção de sua ocorrência;
- Utilização de presunção simples para o arbitramento, sendo que esta não está prevista em lei;
- Afastamento dos documentos apresentados, porém, estes foram aceitos em relação ao advogado Luiz Renato Camargo e ao engenheiro Clacinei Afonso Pires, não aceitação do contraditório, ampla defesa e devido processo legal ;
- A empresa não apresentou os contratos e nem tão pouco os recibos, pois não efetuou pagamento aos causídicos, o que exclui a contribuição;

- Que para diversos processos os honorários foram pagos a pessoas jurídicas sociedades simples e a não a pessoa física, o que exclui a contribuição;
- Que a infração ao Código da Ética da OAB não gera contribuição social;
- Que houve bis in idem, pois considerou o mesmo processo judicial duas vezes, dando-se isso em razão de vários processos relacionado-os e que nos processos onde a autora não logrou êxito não houve pagamento de honorários;
- Que os honorários não são estabelecidos por peça processual, mas sim por objetivo;
- Que o agente fiscal utilizou-se de processos judiciais para fins do arbitramento que a recorrente nem sequer é parte;
- que apesar de constar o nome do advogado Ivo Carminati nos sistemas do TJSC e nas publicações os serviços são prestados por Ivo Carminati & Advogados Associados – CNPJ 04.357.413/0001-89, sendo que o próprio regulamento do IR prevê a prestação de serviços pela sociedade, embora este seja personalíssimo;
- que os honorários estabelecidos seriam apenas os sucumbenciais, relacionando alguns profissionais;
- que a autoridade fiscal utilizou de presunção simples para aferir os honorários dos profissionais de engenharia;
- que os serviços de engenharia foram prestados gratuitamente pelo casal Werchjzer, que a ART não comprova honorários e nem é documento hábil a contabilização, que prestar serviço sem remuneração é infração ética e não fato gerador de contribuição;
- o contribuinte alega situações semelhantes à diversos profissionais que nomina: Edson Luiz Silvestre, Hilário Perego, Luiz Gonzaga Nunes, Nilson Oliveira da Silva e Roberto Menezes, e que não pediu a invalidação da ART, a autoridade julgadora seria incompetente para tal ato, violação ao Código de Ética não gera contribuição;
- que o engenheiro Edson Luiz Silvestre era colaborador da empresa em 02/2001 e a ART está com honorários zerado;
- que as Art's do engenheiro Hilário Perego foram de alteração dos projetos iniciais e que a autoridade fiscal não



citou que este profissional constava das folhas de pagamento da recorrente;

- que em relação ao engenheiro Luiz Gonzaga Nunes a autoridade fiscal não comprovou o efetivo recebimento dos honorários, bem como a obra constante da ART 19966150-8 não foi executada e que o profissional baixou a ART como obra concluída por engano e pede verificação *in loco*;
- que em relação ao engenheiro Nilson de Oliveira Silva seus serviços foram prestados para a sociedade Jaqueane Marques de Oliveira CNPJ 03.422.830/0001-03 havendo erro no preenchimento da ART que é de responsabilidade da empresa Jaqueane e não Edson Damiani;
- que em relação ao engenheiro Roberto Menezes a ART elencada não foi remunerada e que os outros serviços prestados tiveram as contribuições devidamente recolhidas, conforme prova o extrato mensal da folha de pagamento;
- que os pagamentos efetuados aos engenheiros constam das RPA's, folhas de pagamento e na GFIP, traz o Acórdão 104-22352 do Conselho de Contribuintes;
- que em momento algum a autoridade fiscal provou que os pagamentos foram efetivamente realizados aos profissionais engenheiros; arquitetos e advogados relacionados no auto de infração, que sua contabilidade faz prova a sem favor, pois mantidas dentro de princípios contábeis aceitáveis;
- que a situação destes autos é semelhante a do Acórdão invocado, pois os fisco não comprovou o efetivo pagamento dos honorários;
- invoca a recorrente as teses do declaração de voto divergente na DRJ para justificar a sua fala;
- requerendo por fim: a) anulação do auto de infração; b) se mantida esta que seja reconhecida a decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO DE OLIVEIRA, Relator

O presente recurso foi interposto tempestivamente, haja vista que a empresa foi cientificada do Acórdão de primeiro grau, em 05/10/2007, AR, fls. 357, e impetrou o Recurso Voluntário, em 29/10/2007, fls. 358. Não houve o depósito recursal, mas a empresa encontra-se amparada por decisão em Agravo de Instrumento 2007.04.00037452-6/SC que



determina o recebimento e prosseguimento do recurso sem o depósito, estando presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso passo a este.

Inicialmente, em sede de preliminar, embora levando a resolução de mérito na qualidade de antecedente lógico de mérito a decadência deve ser apreciada.

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a recorrente esta abalizada em sua assertiva, uma vez que depois de proferida a decisão pela autoridade julgadora *a quo* o Supremo Tribunal Federal entendeu por editar a Súmula Vinculante Nº 08/2008, abaixo transcrita:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

E conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 tal norma vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Desta forma, não tendo mais aplicação o artigo 45 da Lei 8.212/91 devem as contribuições sociais previdenciárias, se submeterem ao regramento da Lei 5.172/66, isto é, CTN.

No entanto, não comungo da opinião do contribuinte no sentido de que o prazo decadencial deva ser contado nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. A uma, porque o próprio contribuinte sustenta o tempo todo que não houve pagamento aos profissionais liberais, sendo inclusive um dos motivos pelos quais, para ele contribuinte o Auto de Infração deve ser considerado nulo. A duas, porque não há pagamentos considerados no lançamento fiscal. A três, porque é da essência do AI integrante do contencioso administrativo fiscal a inexistência de pagamento, pois caso este fosse pago ter-se-ia a extinção do crédito pelo pagamento e não haveria contencioso.

Desta forma, não havendo a comprovação da ocorrência de pagamento deve incidir a regra do artigo 173, I, do CTN, conforme já definido pelo STJ, sendo a teoria mais aceita e que, também, adoto, como a seguir explicitada:

RECURSO ESPECIAL Nº 970.947 SC (2007/0173291-6)

Esta Corte tem firmado o entendimento de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:



a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos, contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";

b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos, contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Ausente qualquer pagamento por parte do contribuinte, e iniciado o procedimento administrativo de fiscalização, o fisco dispõe de cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para proceder ao lançamento direto substitutivo a que se refere o art. 149 do CTN, sob pena de decadência

Com essas considerações reconheço a decadência parcial do crédito, referente ao período de 04/1999 a 11/2001, inclusive, bem como o décimo terceiro se houver no lançamento, até o ano de 2001, uma vez que este contém competências de forma intermitente, conforme levantamentos constantes da planilha de cálculo, de fls. 42 a 45, uma vez que a competência 12/2001 só vence em janeiro de 2002. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/2003 não ocorrendo a decadência a partir de 12/2001, tendo em vista que o lançamento se deu em 23/02/2007, AR, de fls. 41v.

As declarações apresentadas em sede de impugnação não são aptas a provar a inexistência de remuneração dos profissionais liberais sejam eles advogados, engenheiros ou arquitetos, pois como constou do Acórdão *a quo*, *ex vi lege*, os contratos de prestação de serviços são por definição legal onerosos – artigo 1.216, CC/1916 ou artigo 594 do CC/2002 e para elidir tal característica necessário se faria a existência de contrato escrito devidamente registrado que contivesse cláusula expressa nesse sentido, pois aqueles figuram no campo da autonomia da vontade. A fiscalização demonstrou que a remuneração é da essência da prestação de serviços e que basta que essa seja devida para dar azo a exação fiscal, independentemente, do efetivo pagamento. Assim sendo, não há utilização de presunção simples, mas aplicação de comando legal.

Não há a alegada não aceitação do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. O contraditório e ampla defesa como diz a CF/88 deve ser realizado com os meios e recursos inerentes. Desta forma aquele que alega deve provar seu ponto, as declarações provam seu conteúdo, mas não o fato de não haver remuneração, artigo 368, parágrafo único da Lei 5.869/73. No caso dos dois profissionais excluídos da notificação isto não se deu pela falta de remuneração em razão das declarações, mas sim porque o órgão julgador de primeiro grau, considerou que estes prestavam serviços para pessoa jurídica diversa da recorrente – Acórdão, fls. 373v; 374 e 374v do processo 11474.000174/2007-05.

A fiscalização demonstrou que a remuneração é da essência da prestação de serviços e que basta que essa seja devida para dar vez a exação fiscal, independentemente, do efetivo pagamento.

Apesar da alegação de que diversos processos foram pagos a pessoa jurídica e não física, só encontramos prova disto, as fls. 402, NF 16 – Ivo Carminati & Advogados Associados S/C – competência 02/2007, ocorre que tal competência não consta do AI, pois o último mês lançado é 06/2006. O IR nada tem a ver como a contribuição previdenciária, pois ambos os tributos possuem pressupostos, fundamentos e critérios distintos. Apesar da alegação de que fato novo ocorreu, pois quando foi necessário pagamento de honorários a profissionais, este foi executado, via nota fiscal, de fls. 402, NF 16 – Ivo Carminati & Advogados Associados S/C – competência 02/2007, sendo que tal situação foi declarada em GFIP, em nada altera a

autuação, pois tal ocorrência não consta do Relatório Fiscal da Infração, como fundamentação desse auto. O fato da remuneração ser em razão de pessoa jurídica sociedade simples e não pessoa física em nada, também, afeta a autuação, pois tal fato não é fundamento desse crédito, isto ocorre de igual forma para os valores pagos a Anerino de Cezaro Cavaler Júnior em 05/03/2007, Doc.03, pois, também, não é fundamento desse auto.

É certo que infração ao Código de Ética Profissional desta ou daquela categoria não gera contribuição, mas a contratação de profissionais liberais para a prestação de serviços remunerados, como estabelecido na lei gera, independentemente, de ter havido o pagamento, pois o artigo 22, inciso I, da Lei 8.212/91, diz que a remuneração paga, devida ou creditada, isto é, basta a contraprestação ser devida para ocorrer o fato gerador da exação, não é necessário o efetivo pagamento da verba. Não houve ocorrência do alegado *bis in idem*, porque, segundo consta da planilha de cálculo, de fls. 42 a 45, os valores dos honorários são devidos em competências distintas. No que se refere aos processos que a autuada diz não ser parte a autoridade julgadora *a quo* juntou, as fls. 342 a 344, extrato do site do TJSC, onde consta a recorrente como ré

Embora a ART não seja propriamente um documento de comprovação de remuneração e nem contábil, no levantamento realizado por aferição indireta – arbitramento – é certo, conforme autoriza o artigo 33, parágrafo 3º, da Lei 8.212/91 que a autoridade fiscal deve se pautar por critérios objetivos e matemáticos que possam ser claramente demonstrados e para tanto pode se utilizar de qualquer elemento de convicção que o permita estabelecer as bases da tributação e no caso as ART's se demonstraram documentos hábeis a tal mister, pois contém em seu corpo o valor da remuneração declarado pelo próprio beneficiário ao órgão fiscalizador de classe.

A questão da retribuição profissional já foi objeto de análise anterior, valendo para o casal Werchajzer e demais profissionais liberais, com profissão reconhecida.

O auto de infração não inclui a contribuição do engenheiro Edson Luiz Silvestre em 02/2001, mas apenas na competência 11/2001, fls. 23. No que se refere ao engenheiro Hilário Perego a fato das ART's serem de alteração a projetos iniciais em nada inviabiliza a inclusão de seus honorários e nem o fato de estar o profissional na folha de pagamento da empresa inviabilizaria tal inclusão no AI, pois o serviço pelo qual esta na folha pode ser um e o da ART pode ser outro, além do que o documento 06.2 mencionado pelo recorrente se refere a competência 05/2004 e as ART's mencionadas no relatório, de fls. 24 e 25, refere-se as competências 03/2005 e 02/2005. Pode-se verificar da ART 19966150-8, fls. 27 e 210, que o serviço descrito é a execução de projeto preventivo contra incêndio, desta forma o fato de a obra ter sido ou não realizada em nada afeta o fundamento da exação, pois os honorários não são devidos em razão da obra, mas dos projetos.

O fato do engenheiro Nilson de Oliveira Silva ser empregado da empresa Jaqueane Marques de Oliveira, não inviabiliza que este preste de forma concomitante serviços a empresa Edson Damiani, ART, fls. 29 a 31, além do que não foi comprovado, que na época da prestação dos serviços, este profissional manteve vínculo com a empresa Jaqueane, o que como já dito não afasta a prestação de serviços a empresa Damiani. Quanto a ART, de fls. 36, engenheiro Roberto de Menezes, competência 03/2001, o fato de haver contribuições para outros meses e de estar este incluso nos resumos mensais de pagamento, fls. 226, competência 06/2001, em nada afeta a inclusão, pois não afasta a obrigação do tomador de serviços

contribuir por todos os serviços prestados e não só por aqueles que apresenta algum comprovante.

No que tange as RPA's; resumos/extratos mensais e GFIP's temos a seguinte situação nos autos:

RESUMOS

NOME DO PROFISSIONAL	COMPETÊNCIA	FLS	VÍNCULO
Roberto de Menezes	06/2001	226	AUTÔNOMO
Edson Luiz Silvestre	02/2002; 01/2002	239; 248	AUTÔNOMO
Hilário Perego	02/2005; 03/2006; 02/2006	259; 271; 279	AUTÔNOMO

GFIP'S

NOME DO PROFISSIONAL	COMPETÊNCIA	FLS	CAT - 13
Roberto de Menezes	06/2001	288	AUTÔNOMO
Edson Luiz Silvestre	02/2002; 01/2002	292; 297	AUTÔNOMO
Hilário Perego	05/2004; 02/2005; 03/2006; 02/2006	303; 309; 317; 326 e 335	AUTÔNOMO

OBS: GFIP'S FLS 410 A 430 – FORA D PERÍODO DO CRÉDITO.

RPA'S

NOME DO PROFISSIONAL	COMPETÊNCIA	FLS	VÍNCULO
Anerino de Cezário Cavaler Júnior	03/2007	406	AUTÔNOMO

Fora do período do crédito.

Conforme se pode ver das tabelas acima apenas na competência 02/2005 há coincidência entre prestador de serviços e competência da prestação, ocorrendo isso em razão do engenheiro Hilário Perego, mas que como já esclarecido alhures não afasta a prestação de serviços demonstrado pela ART, bem como o valor dos honorários, pois nada impede que seja relacionado nos resumos e GFIP's por um serviço e preste em razão da ART um outro serviço, por exemplo obras distintas, projetos variados etc.

A decisão administrativa colacionada pelo contribuinte em nada o socorre, pois esta é afeta a IRPF a beneficiários não identificados e nos presente autos se esta tratando de contribuições previdenciárias a profissionais liberais, as quais como constou em passagem anterior nascem pelo simples fato de dever a remuneração sem a necessidade efetiva da realização do pagamento. Em outra vertente no caso suscitado a contabilidade registrava todos os movimentos porém passando tudo pela conta caixa. No caso da NFLD ora guerreada isso não ocorreu, pois como transcreve em sua peça recursal, fls 365, segundo parágrafo *in fine* o agente fiscal notificante diz em seu relatório fiscal item 4 “a contabilidade da empresa não foi considerada como elemento de prova em favor do contribuinte, tendo em vista que,

comprovadamente, não registrou diversos itens ou contabilizou-os de maneira diversa do previsto pela boa técnica contábil ou em desacordo com a legislação tributária. (...)grifado no original”, ou seja, temos aqui situação diversa da tratada na decisão apresentada, pois naquela todas as operações foram registradas embora que em conta diversa, no presente lançamento vários itens não foram contabilizados e outros o foram em desacordo com a legislação, o que é mais grave do que simplesmente deixar de cumprir as técnicas contábeis, pois o STJ admite a infração a legislação para permitir o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios pessoas físicas.

No que tange, ao voto divergente proferido na decisão *a quo* entendo que não há razões para acatar aquele *decisum*.

A infração está claramente demonstrada e descrita na lei como sendo a não declaração de todos os fatos geradores na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP. O valor da infração por disposição legal a época dos fatos e da lavratura correspondia a 100% do valor omitido e este valor foi objetivamente fixado na notificação fiscal lavrada em razão da atividade de fiscalização.

Ademais admitir que em razão da aferição indireta não seja possível aplicar multa por infração a dispositivos legais seria quebrar e inverter o princípio da legalidade e da isonomia, uma vez que o contribuinte que apresenta toda sua documentação e presta as informações solicitadas, de forma tempestiva e adequada estaria apto a sofrer a penalização, caso encontrado diferenças tributáveis e aquele que não apresenta ou documentos, que fica silente e dificulta a ação fiscal, acabaria beneficiado pela não aplicação da sanção, assim sendo, aquela máxima popular “o crime não compensa” cairia por terra, tendo em vista que seria compensador não apresentar os documentos. Isto seria uma interpretação absurda do direito e certamente não é o desejo da lei. Assim, entendo inaplicáveis os fundamentos constantes da declaração de voto divergente, trazida à baila.

Posto isto, não vislumbro motivos para o atendimento aos pleitos do contribuinte, salvo quanto ao reconhecimento da decadência de forma parcial, porém com fulcro em outros fundamentos, isto é, no artigo 173, I do CTN.

CONCLUSÃO:

Destarte, lançados os argumentos acima voto por CONHECER DO RECURSO para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer a decadência das contribuições do período de 04/1999 a 11/2001, inclusive décimo terceiro até 2001, se houver.

É como voto.



EDUARDO DE OLIVEIRA - Relator