



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13889.000444/2008-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.072 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de dezembro de 2023
Recorrente ADZ INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO 11%. INEXISTÊNCIA CRÉDITO A RESTITUIR.

No pedido de restituição cabe ao contribuinte produzir a prova de existência do indébito e/ou créditos a seu favor passíveis de restituição, mediante documentação hábil e idônea. Se do exame dos documentos e elementos de provas carreados aos autos pela contribuinte, a fiscalização constatar inexistir crédito a restituir, não se cogita no acolhimento do seu pleito.

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)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente)..

Relatório

Cuida o presente de Despacho Decisório que deferiu apenas parcialmente os requerimentos de restituição de retenções (11% da Lei 9.711/98) relativamente às competências de 01/2004, 03/2004, 04/2004, 06/2004, 08/2004, 10/2004, 12/2004, 05/2005, 07/2005, 08/2005, 09/2005, 10/2005, 01/2006, 04/2006, 05/2006, 07/2006 a 01/2007, 04/2007, 05/2007, 08/2008, 09/2007 e 12/2007, no valor original total de R\$ 1.194.191,36 (um milhão, cento e noventa e quatro mil, cento e noventa e um reais e trinta e seis centavos).

Despacho Decisório encontra-se às fls. 2102/2106.

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade às fls. 2118/2139.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP julgou-a improcedente às fls. 2162/2171, por meio do acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

RESTITUIÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INDEFERIMENTO.

Não estando demonstrado o direito à restituição, deve ser indeferida a solicitação formulada na manifestação de inconformidade da requerente.

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento da impugnante, preenchidos os requisitos previstos na legislação, a realização de perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Cientificado do acórdão de manifestação de inconformidade, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 263/303.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de manifestação de inconformidade 11/7/16 (fl. 2174) e apresentou seu recurso tempestivamente em 26/7/16 (fl. 2176). Preenchido os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Passando aos fundamentos do despacho decisório, é de se notar que o aprofundamento na checagem da retenção pleiteada deveu-se ao fato de o valor, à exceção de uma única competência, se apresentar menor do que a relação de 40% sobre a respectiva receita de prestação de serviços. Veja-se:

Quando a mão de obra utilizada nas prestações dos serviços é considerada muito baixa, conforme especificado, busca-se esclarecer os baixos dispêndios destes custos através de demonstrações contábeis elaboradas com base em escrituração regular em livros diários, de acordo com as normas que regulam estes procedimentos.

Em outras palavras, as retenções destacadas nas notas correspondiam a bem menos que 40% (percentual revistos na legislação para os procedimentos de aferição (Art. 450 da IN/RFB n.º 971/2009)) das respectivas receitas com a prestação de serviços apontados nos documentos fiscais.

Ademais, durante o procedimento de auditoria, teriam sido identificadas algumas inconsistências na contabilidade do requerente, *que auferia receitas com a prestação de serviços e com a comercialização de produtos e se declarava possuir contabilidade regular*, que teriam inviabilizado a conferência e validação das retenções e restituições reclamadas.

De sua vez, a requerente traz em seu recurso os seguintes argumentos:

Que teria cumprido todos os requisitos para a repetição do indébito, quais sejam, a retenção, os valores devidos a título de contribuição previdenciária e saldo a restituir.

Que o fisco se valeu de mera presunção para obstar sua restituição, não lhe concedendo sequer o valor mínimo, já que não teria efetuado a competente fiscalização para cobrança das supostas contribuições previdenciárias.

Que haveria nulidade no despacho decisório por falta de motivação fática e jurídica explícita.

Que haveria nulidade no despacho decisório por violação ao direito de defesa e do devido processo legal, uma vez que ele teria sido proferido sem qualquer explicitação e detalhamento acerca do não reconhecimento dos valores identificados como retidos.

Que as falhas apontadas em sua contabilidade remeteriam a situações alheias aos fatos e que não trariam qualquer prejuízo ao Fisco.

Ao final, pede provimento ao recurso ou, no mínimo, seja determinada diligência no sentido de que seja aferido se houve fiscalização quantos às contribuições previdenciárias.

Cumprido destacar, de plano, que a diligência requerida pelo sujeito passivo se confunde com parte do mérito da contenda, na medida em que será abordado, mais a frente, a necessidade, ou não, de ter que haver fiscalização própria para dar lastro ao indeferimento da restituição. Nesse sentido, indefiro o pleito formulado.

Pois bem. A restituição pleiteada, com supedâneo legal no artigo 30 da Lei 8.212/91, deriva, pode-se dizer, do excesso de retenção sofrida quando comparada com a contribuição devida sobre a mão de obra empregada na prestação dos serviços.

A rigor, o percentual de 40% citado pelo autuante tem uma razão lógica de ser e parte da seguinte premissa. Tomemos o seguinte exemplo:

Uma prestação de serviços de R\$ 100.000,00 com retenção em nota de 11% (R\$ 11.000,00). Imaginando que para essa prestação de serviços há um gasto com mão de obra de R\$ 40.000,00 (40%), a contribuição previdenciária devida sobre essa mão de obra perfaria o importe de R\$ 11.200,00 (20% de conta patronal + 8% de conta do segurado). Logo, o contribuinte deveria recolher os R\$ 200,00 restantes, não havendo que se falar, assim, em qualquer restituição.

Por outro lado, quanto menor for essa relação, maior a retenção que pode vir a ser pleiteada. Vejamos, agora, uma relação de 20%, com base no mesmo exemplo:

Uma prestação de serviços de R\$ 100.000,00 com retenção em nota de 11% (R\$ 11.000,00). Imaginando que para essa prestação de serviços há um gasto com mão de obra de R\$ 20.000,00 (20%), a contribuição previdenciária devida sobre essa mão de obra perfaria o importe de R\$ 5.600,00 (20% de conta patronal + 8% de conta do segurado). Logo, o contribuinte estaria pleiteando uma restituição de R\$ 5.400,00 (R\$ 11.000,00 – R\$ 5.600,00)

É bem verdade que essa relação trazida para o caso em concreto pode não representar a realidade dos fatos ou do negócio desenvolvido pela empresa, mas serve de um

razoável parâmetro para o Fisco se aprofundar na auditoria, sobretudo nos casos onde o sujeito passivo se declara possuído de contabilidade regular, como neste caso.

E foi justamente nesse contexto que o Fisco desenvolveu sua auditoria no intuito de que fosse oportunizado ao requerente a prova de que as contribuições devidas sobre a mão de obra empregada na prestação de serviços se deram em montante inferior às retenções sobre eles sofridas, a possibilitar-lhe a restituição do indébito.

Vale destacar que o requerente foi intimado a apresentar sua contabilidade e intimado a esclarecer as inconsistências indicadas pela Fiscalização.

De início, o autuante verificou que o sujeito passivo auferia receitas tanto da prestação de serviços, quando da comercialização de produtos nos quatro anos auditados. Os percentuais das receitas de serviços em relação aos valores totais de receitas da empresa foram: 59,29% para o ano de 2004; 31,50% para o ano 2005; 46,67% para o ano de 2006 e 6,38% para o ano 2007.

A partir dessa constatação, uma outra, importante e, pode-se dizer, decisiva, foi a de que os dispêndios com a mão de obra utilizadas tanto nas atividades comerciais, como nas prestações de serviços, teriam sido registrados em apenas uma conta contábil de salários e ordenados.

Na sequência, foi possível ao autuante apurar que os valores de mão de obra informados em GFIP com tomadores, durante os anos 2004, 2005, 2006 e 2007-i' foram apuradas relações percentuais em torno de 14%, 13%, 9% e 21%, respectivamente, sobre os valores dos serviços contabilizados.

Outro ponto considerado pelo autuante e importante para uma eventual justificativa para que aquele relação percentual se desse em valor abaixo dos 40%, é a existência da contratação de PJ para a prestação de serviços ao recorrente. Todavia, tal como se deu a contabilização da sua própria mão de obra empregada na prestação de serviços, a contabilização dessa despesa com PJ não possibilitou fossem diferenciados os valores destes gastos destinados às atividades de comércio, dos valores destinados às prestações de serviços. Confira-se o que consignou a autoridade fiscal:

Na tentativa de especificar, pelo menos, os serviços terceirizados, foi solicitada as apresentações das notas fiscais correspondentes aos serviços prestados por pessoas jurídicas, através da intimação nº 1/21040/2012/0003. Conforme fls. 1.709, a empresa colocou tais documentos A disposição da fiscalização em seu recinto, tendo apresentado as GPS com retenção das contribuições previdenciárias sobre os serviços terceirizados, juntadas As fls. 1.880 a 1.970. Com base nestes documentos, foi efetuada a conversão em mão de obra, conforme demonstrado na planilha "DEMONSTRATIVO DA MAO DE OBRA EM SERVIÇOS TERCEIRIZADOS" As fls. 2.061 e 2.062. Os valores apurados não acrescentaram muito nas justificativas da baixa mão de obra, como pode-se observar no demonstrativo As fls. 2.063. Acrescento que foi realizada diligência junto A empresa para tentar esclarecer algumas informações, no entanto não foi possível identificar a destinação dos gastos com serviços prestados por pessoas jurídicas.

Seria perfeitamente aceitável, não obstante as deficiências da contabilidade, se a requerente apresentasse documentos que permitissem concluir que, nas terceirizações dos serviços fossem apurados valores de mão de obra que, somados aos valores da mão de obra própria, se aproximassem aos parâmetros estimados pela legislação.

Esses seriam os pontos diretamente relacionados ao pleito do recorrente, na medida em que influem decisivamente na não comprovação das contribuições devidas em valor

inferior às retenções sofridas. Diga-se, ainda, que essas inconsistências, por mais que sejam creditadas a falhas do contador da época, maculam o próprio direito material almejado.

Mas não foi somente isso. Ainda de forma não tão direta, mas que de uma forma ou de outra influenciam na formação da convicção do julgador, pode-se citar:

Foram apuradas, também, inconsistências de informações dentre os documentos da própria contabilidade. Analisando a evolução dos saldos da conta "Lucros ou prejuízos acumulados", partindo o saldo inicial (anterior) constante do Balancete de 01/2004 (fls. 396), no valor de R\$ 2.872.494,82 chegamos ao valor de R\$ 9.746.431,69, em 31/12/2007, conforme abaixo demonstrado:

[..]

O valor dos lucros ou prejuízos acumulados constante do balanço patrimonial de 31/12/2007 fls.1.504) 6: R\$ 8.866.106,85.

De maior gravidade, o que tornaria a contabilidade imprestável para o fim que se destina, foram os erros de continuidade dos registros apurados. Os saldos iniciais das contas do balancete do mês de maio de 2005 (fls. 709 a 720) não correspondem aos saldos finais das contas do balancete do mês de abril do mesmo ano (fls. 692 a 708). O mesmo ocorreu com os balancetes dos meses de junho e julho daquele ano (fls. 721 a 750).

Posteriormente, foram apurados, também, estes tipos de divergências nos meses de maio e junho e 2004 (fls. 465 a 503).

[...]

Em princípio, foram constatadas divergências entre valores dos lucros distribuídos, constantes da contabilidade, e valores informados em algumas declarações de imposto de renda das pessoas físicas.

[...]

Considerando os valores dos demais rendimentos informados nas DIRPF, os valores dos lucros distribuídos nos anos 2005 a 2007, informados como rendimentos isentos e não tributáveis, foram muito elevados. No entanto, em ocasiões, tais rendimentos não causaram reflexos nos dispêndios de recursos e evoluções patrimoniais dos sócios.

No ano 2005 foram distribuídos os valores de R\$ 644.208,94 para cada sócio. Na declaração de IR do sócio Aparecido Donizeti Zanetti verifica-se evolução patrimonial de R\$ 477.186,61. No entanto, analisando as aquisições e alienações de bens neste ano, em tomo de 55% dos lucros recebidos teriam sido aplicados na evolução patrimonial. Já na declaração da sócia Ivete Favaretto Zanetti, não foi possível conferir a destinação dos recursos recebidos da pessoa jurídica, declarados como rendimentos isentos e não tributáveis.

No ano 2006 os lucros distribuídos foram nos valores de R\$ 1.923.624,95 para cada sócio. Pela DIRPF, constata-se que em tomo de 74% destes recursos podem estar justificando a evolução do patrimônio do sócio Aparecido D. Zanetti. Os bens da sócia Ivete F. Zanete evoluíram em R\$ 24.000,00. R\$ 650.000,00, pelo aumento da participação societária na empresa, com outros recursos oriundos dos lucros acumulados e R\$ 74.000,00, pela aquisição de um veículo.

Por fim, no ano 2007 foram distribuídos os valores de R\$ 2.445.827,51 para ambos os sócios. Pelas informações da DIRPF do sócio Aparecido D. Zanetti, o valor total dos bens aumentou em R\$ 20.804,07. Não constam informações de pagamentos efetuados em valores significativos. Ou seja, não foi possível conferir a destinação de mais de R\$ 2.000.000,00. Pela DIRPF da sócia Ivete, não foi possível conferir o destino do valor integral do rendimento declarado.

8 - Em resumo, analisando de forma global as informações acima, verifica-se que mais de R\$ 7.500.000,00 dos recursos que saíram da pessoa jurídica, nos anos 2005 a 2007, tiveram destinos não justificados.

Não é razoável que valores tão acentuados, declarados pelos sócios como rendimentos isentos e não tributáveis originários da participação societária, não causassem reflexos perceptíveis nas informações de pagamentos efetuados e evoluções patrimoniais destes sócios.

Os relatos acima despertam dúvidas quanto a verdadeira destinação dos recursos, ao saírem do ativo disponível da empresa.

Pela escrituração contábil, verifica-se que as saídas dos recursos se deram mensalmente, com registros a débito da conta de adiantamento de distribuição de lucros, que ao final dos exercícios foram compensados com os valores dos lucros distribuídos.

Vê-se do todo o acima narrado que além de haver significativas dúvidas quanto aos valores da mão de obra própria e das despesas com serviços prestados por PJ empregados na prestação de serviços sobre a qual houvera a retenção de 11%, o contribuinte não foi capaz de comprovar tais valores pelo simples fato de sua contabilidade apresentar falhas não apenas formais, mas também estruturantes tais como a não segregação das mão de obra segundo a atividade desempenhada e a divergência nos saldos iniciais e finais de contas apontados pela autoridade fiscal.

Vale destacar que tratando-se de requerimento/pedido de restituição de indébito compete ao requerente a comprovação da certeza e liquidez do crédito que pretende ver restituído.

No caso em tela, a não comprovação deu-se em uma das “pernas” da demonstração do indébito, que é justamente o valor da mão de obra, sobre a qual há a incidência das contribuições previdenciárias devidas, empregada na prestação dos serviços em relação aos quais houvera a retenção dos 11%.

E diga-se, é absolutamente incabível o argumento de que o fisco deveria efetuar o lançamento das contribuições para que lhe fosse indeferido o pleito de restituição. Esse lançamento só seria necessário caso o fisco viesse a lhe exigir valor de contribuição que excedesse as retenções sofridas, na medida em que referido ato administrativo é voltado à constituição de crédito tributário, o que não me parece ter sido, até aqui, o caso.

Com efeito, reafirmando a improcedência do pedido de diligência, tenho que a decisão de primeira instância não merece reforma, motivo pelo qual o desprovimento do recurso é medida que se impõe.

Forte no exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti