



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14112.720017/2011-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.620 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de abril de 2024
Recorrente OBRAFINA CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/10/2010

RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO DE ONZE POR CENTO. EXCEDENTE. FOLHA DE PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONTABILIDADE IRREGULAR. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

A restituição de excedente de retenção de onze por cento sobre notas fiscais de prestação de serviços em relação ao valor das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento está sujeita à comprovação do excedente, por meio de contabilidade regular, com apresentação do Livro Diário.

Havendo lançamento contábil que não registre o movimento real da empresa, ou falhas nos registros contábeis em um determinado livro Diário, fica comprometida toda a contabilidade contida nesse livro, não sendo digna de fé ou de valor probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, João Ricardo Fahrion Nüske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls 1.377 e ss) interposto contra decisão da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (fls. 1.364 e ss) que manteve despacho decisório de não reconhecimento de direito creditório.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas:

DO OBJETO

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, acima identificado, em decorrência do indeferimento do seu pedido de restituição de valores retidos, no montante originário de R\$176.355,85, referente ao período de 12/2005 a 10/2010, conforme PARECER SAORT DRF-CAMPO GRANDE N° 0470/11, fls. 598/607.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que:

- 1 – A aferição indireta, para fins de apuração de contribuições previdenciárias, deve ser realizada como recurso extremo;
- 2 – os erros apontados na decisão, relativamente aos registros contábeis, não descaracterizam a idoneidade da escrituração da empresa, por não influenciarem na aferição das remunerações pagas aos segurados e nas bases de cálculos dos impostos devidos pela empresa;
- 3 – a ausência de lançamentos no Diário 2007, no que se refere a Contratos de Prestação de Serviços, deve-se ao fato da empresa não ter executado os respectivos serviços;
- 4 - da análise fiscal realizada na contabilidade da empresa, foram constatadas apenas as falhas que não tiveram o condão de mascarar a realidade fiscal/contábil da empresa, o que não justifica a aferição indireta;
- 5 - as falhas apontadas na decisão não influenciam a constatação do seu direito de restituição, que sempre procedeu de forma idônea, cumprindo as suas obrigações fiscais e contábeis;
- 6 – é equivocada a utilização da aferição indireta.
- 7 - a utilização da aferição indireta inviabiliza o reconhecimento do direito à restituição de valores retidos, a título de contribuição previdenciária, nas Notas Fiscais de Serviços de Cessão de Mão-de-obra, conforme explicação aritmética que apresenta (11,2%);
- 8 - foram encontradas falhas contábeis apenas em relação a alguns meses (06/2006, 08/2006, 09/2006, 10/2006, 11/2006, 01/2007, 02/2007, 05/2007, 09/2007,10/2007, 05/2009, 02/2010). Relativamente aos demais meses (24) que geraram as PER/DCOMP apresentadas, inexistem qualquer justificativa para a utilização da aferição indireta;
- 9 - o saldo credor restituível deve ser aferido pelas informações contábeis e fiscais declaradas no período específico em análise;
- 10 - sendo o direito de crédito restituível do contribuinte aferível mensalmente, inexistente justificativa para o seu não reconhecimento de forma individualizada por PER/DCOMP apresentada, principalmente em relação àqueles meses em que não foram constatadas quaisquer falhas contábeis;

11 – não se pode admitir que a falta de eficiência na apreciação dos PER/DCOMP por parte da Receita Federal do Brasil, causadora da cumulação de pedidos, acarrete prejuízos ao contribuinte;

12 - a apreciação dos 36 pedidos de forma unificada não pode servir como justificativa para um julgamento também unificado, vez que consistem em pedidos autônomos e que devem ser apreciados de forma individualizada nos termos previstos em lei;

DO PEDIDO

Requer a contribuinte:

1 - seja afastada a aplicação da aferição indireta de todos os pedidos de restituição PER/DCOMP apresentados pela Recorrente;

2 - caso o pedido acima não seja acatado, sejam apreciados de forma individualizada os pedidos de restituições relativos aos PER/DCOMP dos meses em que não foram encontradas falhas contábeis, ou seja, 12/2005, 01/2006, 03/2006, 05/2006, 03/2007, 06/2007, 07/2007, 08/2007, 06/2008, 12/2008, 02/2009, 03/2009, 04/2009, 06/2009, 07/2009, 08/2009, 09/2009, 03/2010, 04/2010, 05/2010, 07/2010, 08/2010, 09/2010 e 10/2010, reconhecendo-se a Recorrente o direito creditório nos termos então pleiteados.

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve o despacho decisório, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/10/2010

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE - AFERIÇÃO INDIRETA

Quando a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a serviço da empresa, apresentando falhas nos registros contábeis, as contribuições efetivamente devidas devem ser apuradas por aferição indireta.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 22/01/2014 (fls. 1.376), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 20/02/2014 (fls. 1.377 e ss), insurgindo-se as decisões ao enfoque que:

1 – prestador de serviços de empreiteiro na mão de obra da construção civil, sujeito a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal, fazia jus à restituição de saldo credor decorrente da retenção antecipada com o valor apurado mensalmente a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários; desde dez/2005 apura saldo credor, passível de restituição; apresentou notas fiscais, contatos de prestação de serviço, livros contábeis e demais documentos requeridos; em razão de algumas falhas, foi desconsiderada a escrituração, e promovida aferição indireta para determinação do valor de mão de obra, o que resultou no indeferimento do pedido de restituição

2 – as falhas apontadas não tem o condão de respaldar a desconsideração de toda a escrituração, mormente porquanto encontradas em 12 meses do período analisado, de 2005 a 2010, e que a presunção ou aferição indireta é medida extrema.

3 – as falhas detectadas não interferem na análise dos elementos relativos ao pedido de restituição, inexistentes erros relevantes ou que mascarassem a realidade fiscal e contábil;

4 – não é possível o indeferimento do pedido de restituição a partir da presunção;

Pede o deferimento do pedido de restituição ou, ao menos, dos períodos sem falhas contábeis, ou seja, 12/2005, 01/2006, 03/2006, 05/2006, 03/2007, 06/2007, 07/2007, 08/2007, 06/2008, 12/2008, 02/2009, 03/2009, 04/2009, 06/2009, 07/2009, 08/2009, 09/2009, 03/2010, 04/2010, 05/2010, 07/2010, 08/2010, 09/2010 e 10/2010.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro Sonia de Queiroz Accioly, Relator.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

O Recorrente insurge-se contra o indeferimento da restituição pleiteada, calcada na desconsideração da sua escritura contábil e da presunção do valor da mão de obra por aferição.

A respeito do indeferimento da restituição, o Colegiado de Piso assinalou que:

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE – AFERIÇÃO INDIRETA

Estabelece o § 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91:

(...)

Conforme as exigidas formalidades da escrituração contábil, o livro Diário, registrado no Registro Público competente, deve conter o balanço e demais demonstrações contábeis de encerramento de exercício.

Portanto, o livro Diário é registrado após o encerramento do exercício a que se refere, o que lhe imprime validade.

Desta forma, havendo lançamento que não registre o movimento real da empresa, ou seja, havendo falhas nos registros contábeis em um determinado livro Diário, fica comprometida toda a contabilidade contida nesse livro, não sendo digna de fé.

Assim, não pode prosperar a alegação da impugnante de que foram encontradas falhas contábeis apenas em relação a alguns meses, não devendo ser utilizada a aferição indireta em relação aos demais.

Verifica-se que o pedido de restituição em questão refere-se ao período de 12/2005 a 10/2010.

Conforme o Parecer que propôs o indeferimento do pedido, fls. 598/607, o contribuinte apresentou os livros Diário, registrados, referentes aos exercícios 2005 a 2010.

Entretanto, a contabilidade contida nos mencionados livros foi desconsiderada, pelos seguintes motivos:

1 – EXERCÍCIO 2005

Há apenas um pedido de restituição relativamente ao exercício 2005.

Trata-se de retenção no valor de R\$ 462,33, destacado na NFS n.º 00001, emitida pelo contribuinte em 26/12/2005, contendo discriminados serviços de reboco no sub solo e outros, conforme cópia à fl. 183.

Às fls. 480/492, encontra-se juntada cópia do livro Diário relativo ao exercício 2005.

Verifica-se que não há lançamento algum de mão-de-obra presente no referido Diário, exercício 2005.

Portanto, a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a serviço da empresa.

Registra, sim, RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS e PAGAMENTO DE PRÓ-LABORE aos sócios.

Ao que se pode extrair da NFS n.º 00001, os serviços ali discriminados não teriam sido executados pelos próprios sócios (Jones Álvaro Fernandes e Márcia Lopes L.G. Fernandes) sob remuneração a título de pró-labore, no valor total de R\$ 600,00.

2 - EXERCÍCIO 2006

Conforme item 13 do Parecer, fl. 603, houve ausência de lançamentos no livro Diário do exercício de 2006, verbis:

13. Ausência de lançamentos no Diário, no que se refere às Notas Fiscais de Serviço-NFS:

a) 06/2006, apresentou as NFS n.º 09 (R\$ 14.481,65), n.º 10 (R\$ 1.914,43), n.º 11 (R\$ 000,00), no Valor Total R\$ 20.396,08, e no Lançamento n.º 089, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço 09/10", Valor R\$ 2.396,08, página 12, ou seja, não escriturou devidamente as NFS n.º 09, 10 e 11 (fls. 504 e 505);

b) 08/2006, apresentou as NFS n.º 15 (R\$ 15.841,79), n.º 16 (R\$ 4.000,00), n.º 17 (R\$ 1.609,59), no Valor Total R\$ 21.451,38, e no Lançamento n.º 140, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 21.451,38, página 16, mas não lançou o valor da respectiva retenção R\$ 2.359,64 (fls. 508 e 509);

c) 09/2006, apresentou as NFS n.º 18 (R\$ 4.000,00), n.º 20 (R\$ 13.541,91), n.º 21 (R\$ 2.109,55), no Valor Total R\$ 19.651,46, e no Lançamento n.º 161, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 19.651,46, página 18, mas não lançou o valor da respectiva retenção R\$ 2.161,66 (fls. 510 e 511);

d) 10/2006, apresentou as NFS n.º 22 (R\$ 4.900,00), n.º 23 (R\$ 15.517,28), n.º 24 (R\$ 4.668,60), no Valor Total R\$ 25.085,88, e no Lançamento n.º 181, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 25.085,88, página 20, mas não lançou o valor da respectiva retenção R\$ 2.759,45 (fls. 512 e 513);

e) 11/2006, apresentou as NFS n.º 25 (R\$ 4.900,00), n.º 26 (R\$ 18.021,56), n.º 27 (R\$ 10.154,88), n.º 28 (R\$ 18.758,28), no Valor Total R\$ 51.834,72, e no Lançamento n.º 205, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 51.834,72, página 22, mas não lançou o valor da respectiva retenção R\$ 5.701,82 (fls. 514 e 515);

3 - EXERCÍCIO 2007

Conforme item 13 do Parecer, fl. 603/604, houve ausência de lançamentos no livro Diário dos exercícios de 2007, verbis:

13. Ausência de lançamentos no Diário, no que se refere às Notas Fiscais de Serviço-NFS:

(...)

f) 01/2007, apresentou as NFS n.º 35 (R\$ 11.465,03), n.º 36 (R\$ 27.600,00), n.º 37 (R\$ 7.232,01), no Valor Total R\$ 46.297,04, e no Lançamento n.º 298, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 11.465,03, página 02, ou seja, não escriturou as NFS n.º 36 e 37, e não lançou o valor da respectiva retenção R\$ 5.092,67 (fls. 531 e 532);

g) 02/2007, apresentou as NFS n.º 39 (R\$ 15.788,51), n.º 38 (R\$ 2.035,80), n.º 40 (R\$ 28.710,12), n.º 41 (R\$ 9.200,00), n.º 42 (R\$ 881,14), n.º 43 (R\$ 1.727,50), no Valor Total R\$ 58.343,07, e no Lançamento n.º 328, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço 39", Valor R\$ 15.788,51, página 04, ou seja, não escriturou as NFS n.º 38, 40, 41, 42 e 43, e não lançou o valor da respectiva retenção R\$ 6.417,71 (fls. 533 e 534);

h) 05/2007, apresentou as NFS n.º 51 (R\$ 57.582,90), n.º 52 (R\$ 19.010,25), n.º 53 (R\$3.000,00), n.º 54 (R\$ 4.650,00), n.º 55 (R\$ 4.650,00), n.º 56 (R\$ 5.404,28), no Valor Total R\$94.297,43, e no Lançamento n.º 465 (fls. 542 e 544), consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 76.593,15, página 12, ou seja, não escriturou as NFS n.º 53, 54, 55 e 56, e não lançou o valor total da respectiva retenção R\$ 10.372,70 (no Lançamento 466, fls. 543 e 544, consta Histórico "INSS retido", lançou R\$ 8.425,23, referente à retenção das NFS n.º 51 e 52);

i) 09/2007, declarou "Pro Labore" na Gfip, no Valor Total R\$ 760,00, e não consta, nas páginas 30 e 31 do Diário, o respectivo lançamento e também não consta o lançamento de "Ordenados e Salários" (fls. 550 e 551).

j) 10/2007, apresentou as NFS n.º 73 (R\$ 21.198,63), n.º 74 (R\$ 61.669,19), n.º 75 (R\$ 959,42), n.º 80 (R\$ 7.146,20), Valor Total R\$ 90.973,44, e no Lançamento n.º 700, consta Histórico "Receita de Prestação de Serviço", Valor R\$ 83.827,24, página 30, ou seja, não escriturou a NFS n.º 80 (fls. 550 e 551),

4 - EXERCÍCIO 2008

Em relação a 2008, foi detectada a ausência de lançamentos relativos ao Contrato de Prestação Serviços discriminado abaixo, conforme se extrai do referido Parecer, itens 15/16, fl. 605:

(...)

b) Contrato de Empreita n.º 02, de 22/01/08 (folhas 476 a 479):

Sem Fornecimento de Material

*Raymundo... , residente e domiciliado nesta capital... doravante denominado simplesmente * CONTRATANTE, e Obrafina Construções Ltda, pessoa jurídica, doravante denominado simplesmente CONTRATADO, têm entre si justo e acertado celebrar o presente Contrato, que será regido de acordo com as cláusulas e condições mencionadas a seguir. (...)*

1. Natureza dos Serviços (...)

Obs.: Com NF aumentar 30% (...)

6. Pagamentos

6.1 - *Será feito conforme medição. TABELA DE PREÇOS*

Sem nota fiscal

Item - Discriminação dos Serviços - Unid. - Valor Unit. (...)

16. No Contrato de Empreita n° 02, item 1, consta observação "com NF aumentar 30%" (grifei); e no final, consta uma Tabela de Preços rubricada e com a logomarca da empresa, com os valores da prestação de serviços, em tese, sem nota fiscal (folha 479)

5 - EXERCÍCIO 2009

Conforme item 14 do Parecer, fl. 604, não existem lançamentos no livro Diário, exercício 2009, referentes à Reclamatória Trabalhista Processo n°: 0087800-76.2008.5.24.0007.

6 - EXERCÍCIO 2010

Conforme item 13 do Parecer, fl. 604, houve ausência de lançamentos no livro Diário dos exercícios de 2010, verbis:

13. Ausência de lançamentos no Diário, no que se refere às Notas Fiscais de Serviço-NFS:

(.....)

k) 02/2010, apresentou a e-NFS n° 07 (R\$ 15.400,00) e nos Lançamentos n° 3686 e n° 3687, constam Histórico "Receita de Prestação de Serviço 07", Valor R\$ 18.945,58 e R\$ 7.390,00, pági a 0 ou seja, não escriturou devidamente o valor da e-NFS n° 07 (fls. 584 e 587).

Desta forma, não podem prosperar as alegações da impugnante, havendo que ser mantido o cálculo efetuado por aferição indireta, em decorrência da desconsideração da escrituração contábil da empresa.

Correta a Decisão de Piso.

Não é a possível falta de prejuízo tributário ao Erário decorrente da falha de escrituração, como alegado pelo Recorrente, que leva a desconsideração dos livros, mas o fato de que a contabilidade anual não registrou o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

Não foram apenas algumas competências que apresentaram falhas, mas todos os exercícios de livros contábeis foram desconsiderados, de modo a não poderem fazer prova para o Recorrente.

Como bem apontado pelos Julgadores de Piso: *havendo lançamento que não registre o movimento real da empresa, ou seja, havendo falhas nos registros contábeis em um determinado livro Diário, fica comprometida toda a contabilidade contida nesse livro, não sendo digna de fé. Assim, não pode prosperar a alegação da impugnante de que foram encontradas falhas contábeis apenas em relação a alguns meses, não devendo ser utilizada a aferição indireta em relação aos demais.*

Esta foi a situação que levou a que a Autoridade da Administração Tributária utilizasse de presunção normativa para apuração do valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, o que resultou no indeferimento do pedido.

A apuração indireta e presumida do valor da remuneração da mão de obra utilizada na execução dos serviços era a medida legal, e correspondia no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, conforme IN RFB 971/2009.

IN RFB 971/2009

Art. 336. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a 40% (quarenta por cento) do valor dos serviços contidos na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2021, de 16 de abril de 2021)

Desta forma, como o Recorrente não logrou comprovar com documentação contábil hábil o direito de restituição pleiteado, teve seu pedido indeferido, após exame dos serviços contratados e da aplicação da presunção no valor da mão de obra.

Ressalta-se que, apresentado pedido de restituição, incumbe ao contribuinte o ônus da prova do quanto alega e pede.

Lastreada na fundamentação acima e no R. Acórdão Recorrido, mantém-se o indeferimento da restituição pleiteada já que todos os livros apresentados foram corretamente desconsiderados pela Autoridade da Administração Tributária.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto , voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

