



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.002792/2007-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.799 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2021
Recorrente SINDICATO EMPREGADOS IND ALIM SAO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/05/2006

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. SÚMULA CARF Nº 99.

A inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 já foi declarada com efeitos erga omnes pelo Supremo Tribunal Federal (Súmula Vinculante nº 8), de forma que os prazos decadenciais a serem observados devem ser aqueles dos arts. 150, § 4º, ou 173, I, do CTN, conforme as circunstâncias do caso concreto.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

GFIP. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Constatada pela fiscalização que as contribuições devidas não foram informadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), correto o lançamento de ofício das diferenças apuradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reconhecer a decadência dos créditos tributários anteriores à competência de 10/2002 (inclusive).

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Diogo Cristian Denny (suplente convocado), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 338-354) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) O débito cobrado já foi alcançado pela decadência, tendo em vista a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 já declarada pelo STF;
- b) Não há no feito documentação comprovando que as pessoas listadas eram funcionários da recorrente;
- c) A alegação de que a GFIP foi apresentada com valores maiores do que na folha de pagamentos deveria ter sido demonstrada de forma discriminada, sendo que sem essa individualização não é possível saber se esses valores já foram apurados em outro processo. Sequer foram anexadas as GFIP ou as folhas de pagamento;
- d) Conforme o DEBCAD nº 37.134.653-3, a fiscalização entendeu que a contabilidade da impugnante não era confiável e não deveria ser utilizada como parâmetro de qualquer aferição. Se a contabilidade não era confiável, o lançamento deveria ter sido efetuado com base apenas na GFIP. É necessária a utilização de um paradigma (GFIP/Contabilidade/Folha de pagamento). Se descaracterizou a contabilidade, não pode fazer aferimento de nada, não podendo embasar nenhum tipo de infração, tendo em vista sua descaracterização. Como não anexou nem a folha nem a GFIP, consideramos que não há base para qualquer aferição; e
- e) Outro ponto a ser abordado e que merece ser apreciado diz respeito ao "*non bis in idem*", pois houve a autuação pelas irregularidades contábeis nesse e em outros autos de infração.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 352-354.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD nº 37.134.648-7 (fls. 2-193) que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias da empresa e devidas à terceiros, em face de Sindicato dos Empregados em Empresas de Industrialização Alimentícia de São Paulo e Região (CNPJ nº 02.264.702/0001-08), referente a fatos geradores ocorridos no período de 12/2000 a 05/2006. A autuação alcançou o montante de R\$ 398.208,27 (trezentos e noventa e oito mil duzentos e oito reais e vinte e sete centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 23/11/2007 (fl. 2).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 134-150):

2. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

2.1. A remuneração paga aos segurados empregados e empregadores, conforme Art. 22, inciso I, II, alínea "a", III e parágrafo 2º da Lei 8.212/91;

2.1.1. As remunerações dos segurados empregados e empregadores não foram declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP/GRFP), tendo sido apuradas através das Folhas de Pagamento e documentos contábeis apresentados pela empresa.

3. Esta Ação Fiscal foi realizada com base na documentação apresentada pelo contribuinte, que constou basicamente de Folhas de Pagamento e Livros Contábeis (Diário e Razão) e nos dados constantes dos sistemas corporativos informatizados Dataprev/Plenus e Dataprev/Cnisa, que são sistemas cujos bancos de dados contêm informações provenientes das declarações feitas pelo contribuinte através das GFIP e das RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) apresentadas pelo contribuinte. A empresa não apresentou a maioria dos documentos solicitados através dos TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — entregues ao seu representante legal em 25/09/2006. Ainda, o Livro Diário apresentado não preenche as formalidades extrínsecas e intrínsecas exigidas por determinação legal, por não terem sido registrados no órgão competente, além de, em relação aos anos de 2003 e 2006, não terem sido sequer encadernados. Porém, por não ter sido possível obter fontes de informações mais adequadas, e porque desde o início da ação fiscal se identificou a presença de evidências de fatos geradores nos Livros Diário e Razão apresentados, foram considerados os lançamentos neles contidos como base de cálculo para a constituição dos créditos lançados nas cinco NFLD — Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — emitidas para o contribuinte, ao encerramento desta ação fiscal. A empresa também deixou de fornecer quaisquer arquivos em meio digital, embora solicitado através de TIAD. O contribuinte recebeu os Autos de Infração pertinentes por cada uma das infrações referidas acima, e outros, como discriminados nos itens 8.6 a 8.12.

Prossegue o mesmo documento afirmando que a apuração dos valores lançados, tendo como fatos geradores o recebimento em época própria de verbas reconhecidas pela empresa como salariais, se deu por comparação entre os valores remuneratórios constantes da contabilidade e das folhas de pagamento da empresa com aqueles declarados em GFIP. Ressalta-se que em algumas competências foi possível comparar os montantes referentes a segurados individualizados, enquanto em outras, em razão da insuficiência ou baixa qualidade da documentação apresentada, foram comparados apenas os totais das remunerações.

Informa-se, ainda, que:

4.1.2.2. O segundo grupo de contas inclui apenas uma conta reconhecida pela empresa como de natureza salarial, porém não tratada como despesa em época própria. Trata-se da conta "Adiantamento Salarial" (nº da conta - 01.01.04.002.00001), conta do Ativo, que recebeu lançamentos à débito em 2002, 2003, e 2004, e que somente foi regularizada em 2006, quando a conta, já com outro número (1120405003), uma vez que foi alterado todo o plano de contas, foi creditada tendo como contrapartida a conta "Salários".

4.1.2.2.1. Desde 2002 até 2004 a conta "Adiantamento Salarial" acumulou valores provenientes, conforme a maioria dos históricos dos lançamentos, de vales concedidos aos empregados. No entanto estes vales nunca foram descontados dos empregados. A referida conta nunca foi creditada, nos devidos exercícios, tendo seu total sido

transferido para os exercícios seguintes, cumulativamente, até que em 2006, em um único lançamento de ajuste, o total acumulado em três exercícios foi creditado tendo como contrapartida a conta "Salários".

4.1.2.2.2. Os valores lançados nesta conta não constaram de folha de pagamento, tampouco constaram de GFIP, mas foram considerados, nesta ação fiscal, como base de cálculo para a constituição do crédito previdenciário e lançados na NFLD nº DEBCAD 37.134.649-5, compondo o levantamento denominado SXF (salário extra folha). Estes valores não foram reconhecidos pela empresa como fato gerador de contribuição previdenciária.

4.1.2.2.3. Os lançamentos contábeis deste grupo, cujos valores foram considerados

pela fiscalização como base de cálculo, e que correspondem os valores lançados no levantamento SFX (salário extra folha) estão integralmente discriminados no ANEXO "B".

4.1.2.3. O terceiro grupo de contas da contabilidade que foram consideradas de natureza remuneratória por esta fiscalização inclui contas de naturezas bastante - diversas, mas que em comum tem o fato de não terem sido consideradas pela empresa como fatos geradores de contribuições previdenciárias. Não foram declaradas em GFIP, não fizeram parte de nenhuma das folhas de pagamento apresentadas a esta fiscalização, não foram base de cálculo de nenhuma provisão na contabilidade destinada ao pagamento de obrigações previdenciárias. São contas consideradas pela empresa como de natureza não-remuneratória e consideradas pela fiscalização como remuneração de presidente, diretores e membros dos Conselhos Fiscal e Administrativo, entre outros prestadores de serviços.

4.1.2.3.1. Algumas destas contas têm o título compatível com a remuneração da categoria de segurados e m questão, como por exemplo, a conta "Serviços Prestados — Pessoa Física."

4.1.2.3.2. Outras, no entanto, foram consideradas como remuneratórias pela fiscalização em virtude da aparente incompatibilidade dos valores dos lançamentos com o título da conta ou com o histórico dos lançamentos ou com a realidade da empresa. Com relação a estes casos de aparente incompatibilidade/incoerência foram solicitados através de TIAD os documentos que dessem suporte aos lançamentos selecionados. Cada lançamento considerado aparentemente incoerente foi incluído em uma lista, fornecida junto ao TIAD, como anexo, em meio digital, cuja identificação digital gerada pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais é d9eOce50-96ffa08c-e26e4b85-86ebfd85. A empresa não apresentou nenhum documento que justificasse tais lançamentos. Em função da não apresentação destes documentos os valores constantes nos referidos lançamentos foram considerados como base de cálculo para a constituição do crédito previdenciário e lançados na NFLD nº DEBCAD 37.134.649-5, compondo o levantamento denominado AXF (autônomos extra folha).

4.1.2.3.2.1. Observar que a denominação autônomos aqui utilizada é apenas um título dado ao levantamento, referindo-se, de fato aos contribuintes individuais de forma genérica.

4.1.2.3.3. Os lançamentos deste terceiro grupo de contas, cujos valores foram considerados pela fiscalização como base de cálculo estão integralmente discriminados em planilha, no ANEXO "C".

4.1.2.3.4. Este grupo de lançamentos não constou de folha de pagamento, tampouco constou de GFIP.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Anexo A - Distribuição em levantamentos (fls. 152-189); ii) Procuração (fls. 190-193).

O contribuinte apresentou impugnação em 19/12/2007 (fls. 200-204) alegando que:

- a) Não há no feito documentação comprovando que as pessoas listadas eram funcionários da impugnante;
- b) A alegação de que a GFIP foi apresentada com valores maiores do que na folha de pagamentos deveria ter sido demonstrada de forma discriminada, sendo que sem essa individualização não é possível saber se esses valores já foram apurados em outro processo. Sequer foram anexadas as GFIP ou as folhas de pagamento; e
- c) Conforme o DEBCAD nº 37.134.653-3, a fiscalização entendeu que a contabilidade da impugnante não era confiável e não deveria ser utilizada como parâmetro de qualquer aferição. Se a contabilidade não era confiável, o lançamento deveria ter sido efetuado com base apenas na GFIP. É necessária a utilização de um paradigma (GFIP/Contabilidade/Folha de pagamento). Se descaracterizou a contabilidade, não pode fazer aferimento de nada, não podendo embasar nenhum tipo de infração, tendo em vista sua descaracterização. Como não anexou nem a folha nem a GFIP, consideramos que não há base para qualquer aferição.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

Diante do exposto, com a divergência de informação e ausência de provas, requer o indeferimento do presente auto de infração, por explícita nulidade, para todos os fins e feitos de direito.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração (fls. 206 e 207); ii) Atos constitutivos e alterações contratuais da impugnante (fls. 208-263); iii) Cartão CNPJ (fl. 264); iv) Documentos pessoais (fl. 266); e v) Cópias dos documentos dos autos e do AI - DEBCAD nº 37.134.653-3 (fls. 270-305).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 16-17.029, de 29 de abril de 2008 (fls. 312-326), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/05/2006

Documento: NFLD nº 37.134.648-7, de 23/11/2007

Ementa

NFLD. FORMALIDADES LEGAIS. A NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

Lançamento Procedente

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 23 de julho de 2008 (fl. 335), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 18 de agosto de 2008 (fls. 338-354). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer do argumento referente à vedação ao *bis in idem*. Isso porque, não tendo sido aduzido anteriormente no processo, constitui-se como matéria preclusa.

Via de regra, o mesmo poderia ser dito em relação às alegações de que o crédito já foi atingido pela decadência. Porém, conheço excepcionalmente do fundamento em questão tendo em vista a possibilidade de aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Mérito

Das matérias devolvidas

1. Da decadência

Entende a recorrente que houve a decadência dos créditos tributários tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo STF, entendimento este que restou consolidado com a sua Súmula Vinculante nº 8.

De fato, é cediço que o prazo decadencial de 10 anos já teve sua inconstitucionalidade declarada e que, por isso, os prazos aplicáveis são aqueles dos arts. 150, § 4º, e 173, I, do CTN. Para determinar qual dos dispositivos a ser observado em cada caso concreto, vale lembrar o que diz a Súmula CARF nº 99:

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Portanto, para que seja aplicado o prazo mais benéfico à contribuinte, bastará que a recorrente tenha declarado e recolhido algum valor a título de contribuições previdenciárias nas competências em questão.

Verifica-se pelo Relatório Fiscal de fls. 134-150 que o lançamento teve por base as diferenças de contribuições geradas por declaração a menor em GFIP das remunerações

efetivamente recebidas pelos segurados - o que foi apurado mediante o confronto entre os dados das GFIP e aqueles contidos na contabilidade e folhas de pagamento da empresa. Disso se entende que realmente ocorreram recolhimentos de contribuições durante o período fiscalizada, ainda que a menor, de forma que o prazo a ser observado é aquele do art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem. Os créditos ora cobrados referem-se a fatos geradores das competências de 12/2000 a 05/2006. Considerando que a notificação se deu em 23/11/2007 (fl. 2), encontram-se decaídos todos os créditos até a competência de 10/2002, inclusive .

Dessa forma, deve ser parcialmente acolhido o pedido da recorrente.

2. Das diferenças de contribuições apuradas

Alega a recorrente que a fiscalização não fez prova efetiva das diferenças de remuneração observadas, nem de que os segurados em questão realmente eram empregados da empresa. Além disso, alega que não foram demonstradas as remunerações declaradas a maior em GFIP e que, por ter desconsiderado a contabilidade da recorrente em outro processo, a fiscalização não poderia constituir o crédito tributário fundado em levantamentos de dados desses mesmos documentos.

Em primeiro lugar, verifica-se que o lançamento foi ocasionado por remunerações declaradas a menor em GFIP durante o período fiscalizado, de forma que o argumento no sentido de que deveriam ter sido demonstrados as declarações a maior não encontra coerência com os presentes autos.

No que se refere a suposta falta de fundamentação do lançamento com base em elementos probatórios, nota-se que também não lhe assiste razão. Entendo corretas as afirmações da DRJ nesse ponto, as quais tomo como razões de decidir:

12. Do exposto acima, depreende-se que todos os valores lançados na presente NFLD referem-se a remunerações de empregados constantes das Folhas de Pagamento e/ou livros contábeis, documentos elaborados e apresentados pela própria empresa. Deste modo, não há que se falar que houve erro na lavratura da presente NFLD, por não constar dos autos documentação comprobatória de que as pessoas listadas eram funcionários da empresa.

[...]

14. Também não tem razão a Impugnante quando alega que a fiscalização não demonstra os valores da GFIP nem da folha de pagamento. O ANEXO A — Distribuição em Levantamentos, fls. 77/95, discrimina, por competência: Remuneração dos empregados em Folha de Pagamento, desconto dos segurados empregados em Folha de Pagamento, Remuneração dos empregados em, contabilidade, desconto dos segurados empregados em contabilidade, remuneração dos empregados em GFIP e desconto dos segurados empregados em GFIP.

15. Constam ainda do referido ANEXO A: a) planilha discriminativa, por competência, da distribuição do salário-de-contribuição nos levantamentos: FPD (SC), FPN (SC), CTD (SC), CTN (SC) e GFP (SC), b) planilha discriminativa, por competência, da distribuição da contribuição dos segurados nos levantamentos: FPD (CS), FPN (CS), CTD (CS), CTN (CS) e GFP (CS) e c) planilha discriminativa, por competência da distribuição de DSF (dedução salário-família), PRO (pró-labore) e CCI (contribuição do contribuinte individual) nos levantamentos: FPD (DSF), FPD (PRO), FPN (PRO), FPD (CCI) e FPN (CCI).

16. Desta forma, ficou claramente demonstrado como os valores apurados na documentação da empresa foram distribuídos em cada levantamento, de todas as NFLDs lavradas na ação fiscal, sendo, portanto, possível à Impugnante verificar que os valores levantados na presente NFLD não se encontram lançados em outros processos.

17. No que se refere ao Auto de Infração nº 37.134.653-3, este foi lavrado por infração ao artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 225, inciso II, parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, uma vez que de acordo com o Relatório Fiscal da Infração referente ao AI citado, a empresa adotou na sua contabilidade a utilização de contas com títulos genéricos, como: DESPESAS DIVERSAS (código da conta: 04.04.03.099 00001) utilizada nos exercícios de 2002, 2003 e 2004; OUTROS CRÉDITOS (código da conta: 1210305222-1), utilizada no exercício de 2006; - USO PRÓPRIO (código da conta: 3150208421-3) — utilizada no exercício de 2005 e reuniu em uma única conta verbas indenizadas e trabalhadas, quando deveria ter dividido em duas contas: - RESCISÕES (código da conta: 3140108317-2), utilizada no exercício de 2005.

18. Conforme visto, não consta do Relatório Fiscal do AI nº 37.134.653-3 qualquer informação de que foi desconsiderada a contabilidade da Impugnante, o que fez a fiscalização foi autuar a empresa por irregularidades constatadas em algumas contas dos Livros Diários. Desta forma, não há qualquer impedimento em se apurar os valores devidos pela empresa com base na contabilidade da empresa.

19. Assim, a presente NFLD encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante ao disposto nos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, e artigo 37 da Lei nº 8.212/91, acima transcrito, e como consequência, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por essas razões, deixo de acolher os demais argumentos da recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a decadência dos créditos tributários anteriores à competência de 10/2002 inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle