



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 14751.000037/2008-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-010.052 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2021
Recorrente COBRAS EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/05/2004

PREVIDÊNCIA SOCIAL. INFRAÇÃO. CONTABILIDADE.
LANÇAMENTO. TÍTULOS PRÓPRIOS.

Constitui infração, punível com multa, deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA.
AFERIÇÃO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência deve ser feita como base o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, sendo nessa linha a Súmula CARF nº 148.

PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA.
ESFERA ADMINISTRATIVA.

A prescrição tributária diz respeito a créditos constituídos em definitivo na esfera administrativa, não se aplicando a créditos cuja discussão administrativa ainda se encontra em curso.

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)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís

Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 11-23.236, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife/PE, fls. 121 a 130:

Da Autuação

Ressalta-se, inicialmente, que o presente AI, DEBCAD nº 37.134.258-9, foi cadastrado no sistema de protocolo do Ministério da Fazenda (COMPROT), sob o número 14751000037/2008-15.

Conforme Relatório Fiscal da Infração, de fls. 04/06, a Autuada deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, de forma a identificar, clara e precisamente, os fatos geradores de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais.

Ainda consoante o dito Relatório, a empresa também não registrou, de forma individualizada, os fatos geradores de contribuições, de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por obra de construção civil.

Segundo o Auditor, diante de tais fatos, constatou-se que a escrituração contábil demonstra impropriedades no tocante aos preceitos contidos na legislação previdenciária (RPS).

Tal conduta constitui infração ao disposto no inciso II, §§ 13 a 17 do art. 225, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c art. 32, II, da Lei 8.212/91.

Não foi relatada a ocorrência de circunstâncias agravantes.

Em decorrência da infração cometida, foi aplicada a multa cabível no valor de R\$ 11.569,42 (onze mil e quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e dois centavos), em conformidade com os artigos 92, da lei nº 8.212/91 e an. 283, inciso II, alínea "a", e art. 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, sendo os valores atualizados pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007, conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, à fl. 07.

Da Impugnação

Cientificada desta Notificação, via postal, em 19/01/2008 (f.25), a Autuada protocolou impugnação tempestiva, em 14/02/2008 (fl.33/86), onde apresenta, em síntese, as seguintes arguições ou considerações:

- a) que a competência para julgamento do presente processo administrativo é da DRJ, em Recife-PE, também ressaltando a tempestividade da peça defensoria;
- b) traz considerações quanto à legislação processual aplicável ao caso, assim como menciona se tratar de fiscalização específica para fins de baixa de obras de construção civil;
- c) manifesta inconformismo quanto à desconsideração da contabilidade da empresa, mencionando que os lançamentos por amostragem, por não anexarem cópias respectivas, gerariam cerceamento do direito de defesa;
- d) fragilidade e descabimento no argumento do Fisco no tocante a ausência de lançamentos em contas próprias, A maneira de escriturar as operações é de livre escolha

da empresa, que deverá fazê-la de forma mercantil. Questiona o conceito de títulos próprios;

e) apresenta argumentos tentando comprovar a regularidade dos recolhimentos;

F) os serviços prestados por profissionais autônomos foram feitos gratuitamente;

g) falta de clareza e convicção no relato fiscal, gerando cerceamento do direito de defesa, enfocando a desconsideração da contabilidade;

h) traz manifestações acerca de prováveis equívocos cometidos quanto da lavratura de NFLD, na mesma ação fiscal: desconsideração da contabilidade, uso do arbitramento, com a utilização do CUB (custo unitário básico);

i) decadência deve ser observada;

j) por fim, requer que se tome sem efeitos a NFLD.

Ao julgar a impugnação, em 23/7/08, a 6ª Turma da DRJ em Recife/PE concluiu, por unanimidade de votos, em considerar procedente o lançamento, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

PREVIDÊNCIA SOCIAL. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível com multa, deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

A autuação encontra-se devidamente instruída, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 30/9/08, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 137, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 139 a 156, em 28/10/08, alegando o que segue:

a) A contabilidade foi desconsiderada pela ausência de centros de custos para identificação dos salários de contribuições dos segurados da obra. Na apresentação dos documentos anexos ao relatório fiscal o auditor se contradiz ao apresentar plano de contas da empresa onde são evidenciadas em detalhes todas as contas referentes às obras.

b) Alega o auditor dificuldade na análise da contabilidade, motivo suficiente para desconsiderar a escrita da empresa. Diz dos lançamentos por amostragem, mas não anexou cópias gerando CERCEAMENTO DE DEFESA.

c) No item 5.3 do Relatório fiscal que a mão-de-obra empregada na demolição não foi contabilizada. A demolição da residência estava em nome do proprietário da casa, Sr. Gerson de Souza Paes, conforme provada no processo. (doc. 01)

d) Alega o auditor que não foram localizados em sua escrita os pagamentos de Honorários de Serviços Prestados pelos contribuintes individuais "Autônomos" autores do projeto, onde os mesmos elaboraram gratuitamente. No julgamento da 6ª turma da Delegacia da Receita Federal às fls. 122, diz: "No entanto, deixa de trazer qualquer prova a respeito, não se desincumbindo de seu ônus probatório". Junta ao Recurso, Declaração dos Autores do Projeto (DOC.01).

e) As notas fiscais avulsas demonstradas pela fiscalização nos itens 1.1, 1.2 e 1.3 do Relatório fiscal foram contabilizadas e lançadas em rubricas próprias, não ensejando motivo para aplicação de multa.

E acrescenta, ainda, que:

- Não há respaldo legal para se utilizar desconsideração de contabilidade como salário de contribuição, estando o salário de contribuição bem claro e definido no art. 28 seus incisos e parágrafos.

- Para a aferição indireta é preciso provar que em toda a sua extensão a contabilidade é ruim e imprestável para uso da fiscalização, o que não é o caso da contribuinte;

- O CUB não é um procedimento adequado para se medir o custo da construção em toda a sua complexidade;

- Para se afirmar que a contabilidade não registra em títulos próprios seria necessário que o Fisco indicasse previamente em base mínima o que seriam títulos para seu uso exclusivo;

- O Fisco tem incorrido no grave erro ao pensar que a Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) é de responsabilidade da empresa;

- Ademais o Fisco prejudica a impugnante no seu direito de defesa quando não informa qual projeto aqueles profissionais se vincularam;

- Os itens 6.3.1 e 6.6 tratam de afirmativas e citações da legislação com o fito de dar cunho de legalidade ao procedimento arbitrário da auditoria fiscal. O parecer de nº 1.067 alegado é fruto de uma excrescência jurídica administrativa que permitia ao Ministro de Estado ser julgador acima do direito e da própria Lei.

- A desconsideração da contabilidade procedida pelo Fisco foi embasada no artigo 33, parágrafos 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91, contudo, nada disso aconteceu no presente caso. Não houve recusa da impugnante em apresentar documentos de sua contabilidade, no dizer do parágrafo 3º;

- A não localização, durante a auditoria, dos pagamentos das ARTS pelos motivos já alegados, não poderia caracterizar uma "apresentação deficiente" a que alude aquele parágrafo 3º.

- Mas, para esse caso, o próprio parágrafo 3º indica a solução: seria a inscrição de ofício do valor da contribuição reputada devida, o que não foi feito pelo Fisco, preferindo utilizar como argumento para aferir todas as contribuições de forma indireta.

- Traz diversas decisões do Conselho de Recursos da Previdência Social;

- Por fim, alega prescrição e decadência do crédito lançado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Considerações iniciais

Como visto no relatório acima, trata o presente processo de auto de infração lavrado em razão de a empresa ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua

contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, de forma a identificar, clara e precisamente, os fatos geradores de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais

Em seu recurso, a Recorrente reproduz as razões recursais apresentadas em relação ao lançamento da obrigação principal, que segue no processo 14751000034/2008-81, questionando, basicamente, a descon sideração da contabilidade, alegando, ainda, prescrição e decadência.

Da prescrição e da decadência

Por serem matérias prejudiciais ao exame do mérito, iniciaremos o voto apreciando tais matérias.

Em sua defesa, alega a Recorrente que “não poderão prosperar os efeitos desta fiscalização em virtude dos lançamentos feitos afetarem períodos já prescritos, isto é, anteriores a 2002, isto porque a contar do início da ação fiscal os mesmos já estarem prescritos”.

Contudo, a prescrição tributária diz respeito a créditos constituídos em definitivo na esfera administrativa, o que não ocorre no caso em análise, pois a discussão administrativa ainda se encontra em curso.

Quanto à decadência, tem-se que ao tempo da lavratura do Auto de Infração, ora discutido, o prazo decadencial era disciplinado pelo art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/7/91, segundo o qual o direito de a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos extinguiu-se em 10 (dez) anos¹, porém, em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o STF editou, em 12/6/08, a Súmula Vinculante nº 8 (DOU 20/6/2008), nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Por seu turno, ao analisar os efeitos da edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, assim concluiu o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1/8/08:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

Vejamos, então o que dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66, a respeito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da

¹ Contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como se vê, o prazo para a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos passou a ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

Todavia, o presente processo trata de multa lançada de ofício por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD nº 37.134.258-9) em razão de a empresa ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos,

Logo, uma vez que não se trata de lançamento por homologação, mas sim de lançamento de ofício, aplica-se a regra geral para a decadência, prevista no art. 173, inciso I, do CTN, sendo nessa linha, inclusive, a Súmula CARF nº 148:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem, tendo em vista que a obrigação acessória descumprida abrange as competências de 04/2000 a 05/2004, o direito de a Fazenda Pública aplicar a penalidade não restou atingido pela decadência quando da lavratura do Auto de Infração, em 19/1/08, uma vez que a autuação poderia ter sido efetuada até 31/12/09. Lembrando que para a autuação em comento basta apenas que a obrigação acessória não tenha sido cumprida em uma única competência e, no caso, as competências do período de 11/2003 a 05/2004 não restaram atingidas pela decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Da obrigação acessória descumprida

Ao tratar do mérito, a Recorrente foca a sua linha de defesa no questionamento quanto à desconsideração da contabilidade, buscando afastar a aferição indireta realizada no lançamento da obrigação principal.

Pois bem, vejamos, inicialmente, o seguinte excerto do relatório fiscal:

1- O período fiscalizado da obra [...] foi de 04/2000 a 05/2004, e a empresa só veio a implantar em sua contabilidade, o centro de custos por obra, a partir da competência 01/2004, acrescentando no plano de conta uma subdivisão nº 31.2.02 - Edifício Maison Des Princes, com suas diversas contas de despesas, ou seja, já no seu término da obra. Conforme se observar nas fls. 24 do plano de contas, emitido pela empresa em 09.07.07, anexa. Entretanto, no período compreendido de 04/2000 a 12/2003, a empresa registrava em contas - Custos das Obras em Andamento, fatos geradores relativos a diversas obras, em uma determinada conta, incluindo pessoas físicas e jurídicas; serviços e peças, dificultando a identificar as obras e as rubricas integrantes e não integrantes das contribuições previdenciárias. Como podemos observar, nos lançamentos, por amostragens, abaixo discriminados:

1.1 Nota Fiscal de Serviço Avulsa - nº 001.103 - emitida pela Prefeitura Municipal de Cabedelo, em 15.09.2003, no valor de R\$ 957, 10, em nome de pessoa física, Antonio Flávio de Moraes Crispim, tendo como, prestação de serviço, Corte, Pintura e Solda, escriturada pela empresa na Conta - 3.1.2.01.1067 - Instalações Hidráulicas. Anexas, cópias da nota fiscal e da folha do livro Razão.

1.2 Nota Fiscal de Serviço Avulsa - nº 033865 - emitida pela Prefeitura Municipal de João Pessoa, em 03.12.2003, no valor de R\$ 3.181,50, em nome de pessoa física, Ana Giovana da Silveira Crispim, tendo como, natureza de serviço, colocação de granito, escriturada na conta - 3.1.2.01.1067 - Instalações Hidráulicas. Anexas, cópias da nota fiscal e da folha do livro Razão.

1.3 Nota Fiscal de Serviço Avulsa - nº 025697 - emitida pela Prefeitura Municipal de João Pessoa, em 10/05/2003, no valor de R\$ 150,00, em nome de pessoa física, Cláudio Fernando da Silva Góes, tendo como, natureza de serviço, Manutenção do Edifício Maison Des Princes, escriturada na conta - 3.1.2.01.1071- Equipamentos. Anexas, cópias da nota fiscal e da folha do livro Razão.

2. Esta fiscalização, não detectou nos livros contábeis da empresa (Diário/Razão), os lançamentos relativos a mão-de-obra empregada na demolição da residência, com área de 256 m², que era localizada em um dos terrenos, onde hoje se encontra erguido o Edifício Maison Des Princes. Dados extraídos, do Alvará de Licença para Construção, nº. 765/99, de 26 de Maio de 1999, e na Declaração e Informações Sobre Obra-Diso. documento este, emitido pela empresa e que é parte integrante do processo de nº. 37530.000171/2004-92. (Anexo).

3. Não foram localizados, também, em sua escrituração, os lançamentos relativos aos pagamentos dos honorários dos serviços prestados pelos Contribuintes Individuais - "Autônomos", autores dos projetos que estão relacionados em folhas 06 e 10, do documento de "Informações para Arquivo no Registro de Imóveis (NBR 12.721/92)", anexo, arquivado no 2º Cartório de Registro de Imóveis - Eunápio Torres, sob o número de ordem 10.52.036, em 21.10.2004, conforme descrição abaixo:

3.1.1 - Projeto de Arquitetura: Paulo Macedo e Wylinna Vidal - CREA 5585 - PB e CREA 6707 -PB

3.1.2 - Projeto Estrutural: Achilles César de Araújo - CREA 2356 - PB

3.1.3 - Projeto Elétrico/Telef/ Subest. Jasa Pedrosa da Silva - CREA 24467 - D/ PE

3.1.4 - Projeto Hidráulico/Sanitário: Luís Carlos Mariano da Silva - CREA 980379-D/PE

3.1.5 - Projeto Combate a Incêndio José Ermando C. de Oliveira - CREA 5703 - D/PB

4. Emitido em 13/11/2007, o Temo de Intimação Para Apresentação Dos Documentos - TIAD, solicitando as documentações com as informações dos lançamentos e datas, relativas a mão de obra empregada na demolição, como também, os documentos relativos aos honorários dos contribuintes individuais que prestaram serviços nos projetos de construção do edifício e sua escrituração, no entanto, não houve manifestação por parte da empresa.

Conforme se observa na transcrição acima, a fiscalização da obra compreende as competências de 04/2000 a 05/2004, porém, somente a partir de janeiro de 2004 é que a empresa passou a contabilizar a obra de forma individualizada. Antes, “a empresa registrava em contas - Custos das Obras em Andamento, fatos geradores relativos a diversas obras, em uma determinada conta de despesa, incluindo pessoas físicas e jurídicas; serviços e peças, dificultando a identificar as obras e as rubricas integrantes e não integrantes das contribuições previdenciárias”.

Em nossa ótica, apenas esse fato, por si só, já se mostra suficiente para justificar a desconsideração da contabilidade, bem como a aplicação da multa discutida no presente processo, porém, a fiscalização também aponta a não contabilização dos custos havidos com a demolição de uma casa onde foi construído o prédio.

A esse respeito, a Recorrente se limita a dizer que a demolição estava em nome do proprietário da casa, Gerson de Souza Paes, porém, segundo a fiscalização, a demolição foi incluída em Declaração e Informação Sobre a Obra (Diso) emitida pela empresa, o que não foi rebatido no recurso.

E não é só. A fiscalização também aponta a não contabilização de pagamento de honorários a Contribuintes Individuais por serviços prestados, relacionando-os por projeto no relatório fiscal, o que afasta a alegação da Recorrente de que a fiscalização teria prejudicado a defesa ao não dizer em relação a quais projetos esses profissionais estariam vinculados.

Desse modo, não resta dúvida quanto ao descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212, de 24/7/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

Sendo assim, mantemos a autuação, bem como a decisão recorrida.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira