



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

Processo nº 14751.000794/2009-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.401 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente OMEGA CONSTRUTORA E IMOBILIÁRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE PECUNIÁRIA.
DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

O prazo de 5 (cinco) anos para o Fisco lançar penalidade pecuniária somente começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da infração.

REQUISIÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. NÃO ATENDIMENTO.
CONFIGURADA INFRAÇÃO.

A empresa que deixa de apresentar esclarecimentos necessários à fiscalização, comete a infração de modo que deve ser penalizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e José Alfredo Duarte Filho, que deram provimento ao recurso.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte (fls. 210 a 213) da decisão de fls. 199 a 203 que julgou procedente em parte o lançamento por ter a Recorrente deixado de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias no período de 01/2004 a 05/2005. Para a constituição do crédito foi lavrado o presente auto de infração, consolidado na data da emissão no valor de R\$13.291,66.

A Fiscalização relata (fl. 6) que, no exame da escrituração contábil, constatou que o Autuado:

- a) lançou de maneira inapropriada os custos de pagamento de serviços prestados por pessoas jurídicas em conta própria para o registro de pessoas físicas, notadamente na conta "1010205.010-6-SERVIÇO DE TERCEIRO PF", no período de 01/2004 a 02/2005, conforme cópias das folhas 165 e 191 do Livro Razão/2004 e cópias das notas fiscais de serviço que ensejaram tais lançamentos;*
- b) deixou de lançar na contabilidade a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária, conforme valores apurados nas folhas de pagamento, no período de 04/2004 a 11/2004;*
- c) não comprovou o lançamento, na contabilidade, de valores pagos a gesseiros;*
- d) não registrou os valores das remunerações dos trabalhadores que empregaram os materiais adquiridos para a obra de construção do edifício Hannover, no período de 12/2004 a 05/2005.*

Cientificado do crédito tributário em 08/04/2009 (f. 1), o Autuado ingressou com impugnação ao lançamento (fls. 70/82) argumentando, em síntese:

- 1. a tempestividade da impugnação;*
- 2. cerceamento do direito de defesa, já que:*
 - 2.1. a fiscalização não demonstrou em pormenores, no relatório fiscal da infração, quais os trabalhadores em gozo de férias e os indenizados com os seus respectivos valores para que a impugnante os examinasse;*
 - 2.2. não cita o nome dos trabalhadores que supostamente eram gesseiros prestadores de serviços e suas remunerações inferidas pelo Fisco.*
- 3. houve falha na classificação dos documentos e, por conseguinte, foram lançados, na conta de pessoa física, serviços*

prestados por pessoas jurídicas. Tal fato não é gerador de contribuição previdenciária. Houve apenas equívoco, a impugnante não intentou simular ou mascarar o resultado (item 1.a do relatório fiscal);

4. Quanto aos valores supostamente não contabilizados (item 1.b do relatório fiscal):

4.1. as referências feitas às indenizações e férias não citam os nomes dos beneficiários, o valor por eles recebido e a data do pagamento, que é fundamental para se saber se a contabilidade registrou o pagamento na data certa;

4.2. a contabilidade efetuou corretamente os lançamentos referentes àqueles documentos, com exceção do lançamento da mão-de-obra na conta de materiais na competência 04/04. Mesmo assim, não houve prejuízo para a Previdência Social, uma vez que houve recolhimento sobre a totalidade da folha do mês.

4.3. Os valores foram contabilizados conforme segue:

Comp	Vlr. Folha	Contabilização mão-de-obra	Contabilização materiais (equívoco)	Doc.
04/04	12.793,18	2,058,28	10.734,90	05/06
09/04	8.583,20	8.583,20	-	07/08
10/04	7.046,40	7.046,40	-	09/10
11/04	6.273,75	6.273,75	-	11/21

4.4. não houve indenizações/rescisões na competência 09/2004;

4.5. As férias foram corretamente contabilizadas conforme os seguintes valores:

Comp	Vlr. Folha	Contabilização mão-de-obra	Contabilização matérias	Doc.
10/04	963,87	963,87	-	12/13
11/04	208,76	208,76	-	22/23

5. quanto aos itens 1. “c” e “d” do relatório fiscal:

5.1. não há nota fiscal de compra de gesso no período de 12/2004 a 05/2005. Mesmo que houvesse, não se constituiria em prova para afirmar que a aplicação de gesso foi executada; .

5.2. após a entrega dos apartamentos, no término da obra, há necessidade sempre de algum pequeno reparo, o que é feito com a utilização dos trabalhadores já existentes e que normalmente são deslocados para esses serviços. Portanto não há a

necessidade de abrir novo CEI ou contratar outros funcionários para essa execução (fl. 77);

5.3. somente a impossibilidade de verificação do movimento real de remuneração dos segurados é que autoriza o Fisco a desconsiderar a contabilidade das empresas, para o fim de exigir as contribuições à Previdência Social.

Ao final, apresenta jurisprudência administrativa e judicial, e requer a total anulação do AI. Com a impugnação, o Autuado apresentou cópia dos seguintes documentos: contrato social (fls. 83/87); MPF (fls. 88); documento de identificação de representante legal (fls. 89/90); folhas de pagamentos e livros Diário (fls. 92/118); alvará de licença para construção (fl. 119); termos de abertura e fechamento do Diário (fls. 120/123); registro de empregados (fls. 124/196).

Distribuídos os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), decidiram por julgar o Lançamento Procedente em parte (fls. 199 a 203), com os seguintes fundamentos, de forma resumida:

"(...)

Consoante relatório fiscal (fls. 6/7), o sujeito passivo foi autuado por descumprir o dever instrumental que lhe é imposto pelo inciso II do art. 32 da Lei nº. 8.212/91, que assim dispõe.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - omissis

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;

Para caracterizar a infração a este dispositivo, é necessário que o Fisco aponte a conta contábil onde os fatos foram registrados, de modo a demonstrar que não foram escriturados em título próprio.

No entanto, em seu relatório (fls. 6/7) o Fisco narra que o sujeito passivo não escriturou:

a. a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária, conforme valores apurados nas folhas de pagamento, no período de 04/2004 a 11/2004;

b. valores pagos a gesseiros;

c. . valores das remunerações dos trabalhadores que empregaram os materiais adquiridos para a obra de construção do edifício Hannover, no período de 12/2004 a 05/2005.

Não tendo apontado que estes fatos foram escriturados em títulos impróprios, não restou caracterizada a infração, pelo que é improcedente o auto de infração quanto a estas falhas.

Prejudicada, por consequência, a apreciação dos argumentos de defesa relativos a estes fatos, resumidos nos itens 2, 4 e 5 do relatório.

Por outro lado, o Fisco apontou que os custos de pagamento de serviços prestados por pessoas jurídicas foram escriturados em conta própria para o registro de pessoas físicas, notadamente na conta "1010205.010-6-SERVIÇO DE TERCEIRO PF", no período de 01/2004 a 02/2005, conforme cópias das folhas 165 e 191 do Livro Razão/2004.

O impugnante reconhece a falha, mas alega, em sua defesa, que não se trata de fato gerador de contribuição previdenciária.

A alegação, contudo, não afasta a infração, como se demonstrará.

Nos termos do inciso II, do art. 32 da Lei nº. 8.212/91, o sujeito passivo tem o dever de lançar os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma discriminada. Assim, constitui infração à legislação previdenciária, a contabilização de verbas incidentes e não incidentes de contribuição previdenciária abrigadas em uma mesma conta contábil, porque dificulta a identificação dos fatos geradores.

Assim, ao lançar serviços prestados por pessoa jurídica (não incidência), juntamente com serviços prestados por pessoas físicas (incidência) na mesma conta contábil, o sujeito passivo infringiu a legislação, por não haver lançado, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Conclui-se, portanto, que para estes fatos resta caracterizada a infração.

Uma vez que para esta infração a lei estabelece uma penalidade fixa, independentemente da quantidade de ocorrências, nada há que revisar no valor da multa, que se mantém inalterado.

(...)

Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte (fls. 210 a 213), praticamente repete os argumentos lançados em sede de impugnação, em apertada síntese alegou:

Do Cerceamento do direito de defesa

O Acórdão ora atacado não se encontra suficientemente claro, de modo a permitir o sagrado direito de defesa tendo em vista que julga procedentes os argumentos apresentados quanto aos arquivos digitais, contudo, mantém a obrigação da recorrente quanto ao crédito constituído pela Receita Federal.

As exigências da apresentação de documentos foram feitas também nos outros autos supracitados gerando créditos tributários a exemplo do AI 37.215.772-6.

Portanto, não há como prosperar a manutenção de um crédito forjado pela falta de clarividência processual. Se houve o reconhecimento de que não era obrigatória a apresentação de arquivos em meio digital conseqüentemente o crédito também não é devido, pelo que requer sua anulação e arquivamento.

(...)

Do Mérito

Acaso ultrapassada a preliminar suscitada, o que não se espera, no mérito alega a impugnante quanto ao Acórdão prolatado pela 7ª. Turma da DRJ/REC em seus itens seguintes:

A decadência alegada pela impugnante à época, a atual recorrente, se materializou quando o auditor notificante requereu os documentos de 2003 em toda a sua fiscalização. Embora não tenha relacionado no corpo do relatório fiscal o fez em outros autos de infração.

É o caso do AI 37.215.772-6 a que se refere o processo 14751.000794/2009-70 cujos números foram misturados ou trocados, nele foram relacionados documentos de 2003 conforme registro às fls. 35/43.

Quanto aos argumentos referentes ao direito de defesa há que se observar que a empresa recorrente apresentou folha de pagamento e as explicações requeridas (docs.). O auditor notificante não acatou as justificativas o que é algo muito diferente. Apresentada a justificativa o auto não poderia ser aplicado. Tanto é verdade que houve outros autos de infração exatamente por não ter o auditor concordado com as explicações apresentadas.

Uma vez comprovada a impossibilidade legal, de se impor um auto de infração referente aos arquivos digitais da folha de pagamento e dos lançamentos contábeis a 7ª Turma de Julgamento, acolheu a impugnação suscitada, reconhecendo que não havia regulamentação para exigir os documentos e por isso sendo impossível a exigência fiscal.

É o relatório do necessário, passo ao

Voto

Conselheiro Relator Douglas Kakazu Kushiya

Em razão de ser tempestivo e por preencher demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Decadência

Por constituir matéria preliminar de mérito, passo à análise da alegação de que os débitos lançados são relativos a períodos de apuração alcançados pela decadência.

O direito da fazenda pública em constituir o crédito tributário mediante lançamento, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições previdenciárias sujeitam-se aos artigos 150, § 4º, e 173 da Lei 5.172/66, Código Tributário Nacional (CTN), cujo teor merece destaque:

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 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;

Grifou-se

Ocorre que o prazo decadencial, no presente caso, nos termos do disposto na súmula CARF nº 99, deve-se reconhecer o pedido do Recorrente::

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.*

Desta forma, como não se tem prova de que o contribuinte fez os pagamentos o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser realizado.

Sendo assim, não há que se falar em decadência.

Tendo em vista que a preliminar arguida praticamente se confunde com o mérito, rejeito-a de modo a analisar juntamente com o mérito.

Mérito

Apesar de alegar ser optante pelo lucro presumido e que por isso, não estaria obrigada à escrituração contábil, mas optou pela utilização do Livro Diário, estando, portanto, obrigada à escrituração contábil, conforme disposto no artigo 473, inciso I, da IN/SRP nº 3 de 14 de julho de 2005:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP nº03, DE 14 DE JULHO DE 2005

(...)

Art. 473. A base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei 17º 8.212, de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil e não a possuir de forma regular; (grifei)

Portanto, apesar de alegar não estar obrigada à escrituração contábil, desde que escreva Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário, deverá, mesmo assim, caso esteja optando pela utilização do Livro Diário, ser obrigada a apresentar sua correta escrituração contábil.

Sendo assim, a Recorrente, ao contrário do que alega, deveria lançar, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada e pormenorizada, todos os fatos geradores das contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, nos termos do que determina o artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 225, inciso II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, assim dispostos:

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;

Art.225. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

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;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias 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 estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

§ 15. A exigência prevista no inciso II do caput não desobriga a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.

§16. São dispensados da escrituração contábil

I - o pequeno comerciante, nas condições estabelecidas pelo Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, e seu Regulamento;

II - a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, desde que mantenha a escrituração do Livro Caixa e Livro Registro de inventário; e

(...)

Caso descumpridos os artigos acima elencados, o Recorrente fica sujeito à infração à obrigação acessória prevista na Lei nº 8.212/91, artigos 92 e 102 e do artigo 283, inciso II, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e do artigo 373, atualizada nos termos da Portaria interministerial MPS/RF nº 77, de 11 de março de 2008.

Conclusão

Por todo o exposto, rejeito as preliminares, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo Recorrente.

É como voto.

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

