



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

Processo n° 16024.000283/2009-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.197 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Recorrente SISTER ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. TÍTULOS IMPRÓPRIOS.

É devida a autuação da empresa pela falta de lançamento 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.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, que consiste em 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 descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, para as competências 01/2005 a 12/2007.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 05/06), *“Em análise efetuada na contabilidade da empresa pudemos constatar que os registros efetuados na mesma, no que diz respeito a valores de mão de obra de segurados empregados, não condizem com os valores dos serviços prestados, conforme contratos e notas fiscais, bem como não apresentou registro de mão de obra efetuada por subempreitada no período 01/2005 a 12/2007, tendo sido efetuado por esta fiscalização aferição indireta de mão de obra”*.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 06) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei 8.212/1991, c/c o art. 283, inciso II, alínea “a”, o art. 373 e o art. 290, inciso V, parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 16/12/2009 (fls. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 15/20), alegando, em síntese, que:

1. *“Por ter sofrido retenções em excesso, a Autuada formulou pedido administrativo de restituição, originando o processo 10855.002037/2007-50, o qual resultou no reconhecimento de crédito no valor original de R\$ 20.279,98, e em quatro autos de infração (DEBCAD 37234774-6, 37234775-4, 37234776-2 e 37234 777-0) no valor total de R\$200.321,38. Referidos Autos de Infração foram lavrados com o fim específico de impedir a restituição dos valores retidos em excesso”*;
2. considera que o critério adotado pela fiscalização para arbitrar o valor das contribuições é insubsistente, pois os autos abrangem fatos geradores atingidos pela decadência, já que as contribuições previdenciárias estão sujeitas ao prazo decadencial de 5 anos contados do fato gerador, conforme art. 150, § 4º, do CTN. Sendo assim: *“O critério temporal do fato gerador das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salário é a data da prestação de serviços e não a data do faturamento, fato gerador da COFINS”*. Os serviços contidos nas notas fiscais nº 28 e 31, emitidas em 01/2005 e 03/2005 (*data do faturamento*), foram prestados no período de 01/10/2004 a

31/11/2004, conforme contrato nº 67/2004 firmado com a Prefeitura Municipal de Votorantim, portanto, já atingidos pela decadência”. Assim há de ser julgado extinto o crédito tributário constituído sobre essas notas fiscais pela consumação da decadência”;

3. os serviços representados nas notas fiscais sofreram retenção e os valores retidos não foram compensados no cálculo do crédito tributário. Todas as notas fiscais emitidas pela Autuada no período da fiscalização sofreram retenção de 11% dos serviços prestados pelos tomadores. Ocorre que os valores retidos não foram compensados pela fiscalização no momento da apuração do crédito tributário. Afirma que: *“A fiscalização optou por deferir a restituição dos valores retidos no processo 10.855.002037/2007-50 e cobrar integralmente o valor das contribuições previdenciárias, com a finalidade de majorar indevidamente o valor da multa. Assim, os valores retidos pelos tomadores, destacados nas notas fiscais, devem ser compensados com as contribuições previdenciárias do mesmo período, para que a multa incida somente sobre o saldo remanescente”;*
4. os serviços eram perfeitamente realizados pelo sócio e pelos empregados registrados devido à natureza dos serviços. Logo, somente nas obras contratadas pela Prefeitura de Votorantim é que foi necessária a subempreitada, por envolver serviços de construção civil, porém, as contribuições relativas aos serviços foram todas retidas pela municipalidade. Afirma que: *“Os valores das notas fiscais também não representam o volume de serviços, pois neles estão incluídos o fornecimento de equipamentos eletrônicos de elevado custo e despesas operacionais. Houve prestação de serviços pela Autuada sem receber quaisquer valores, pois os preços eram acumulados e pagos em períodos posteriores, conforme estabelecidos nos contratos ou após as medições. Se o agente fiscal presumiu a omissão de mão-de-obra em razão da existência de contrato envolvendo serviços de construção civil firmados com a Prefeitura, onde houve subempreitada dos serviços, mas com a devida retenção do INSS, não poderia ter arbitrado as contribuições previdenciárias dos demais períodos (...)”.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-36.435 da 11ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 35/41) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que seja declarada a extinção dos valores lançados até a competência 11/2004, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

Inicialmente, constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 8.212/1991.

Entretanto, a decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 do STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional 45/2004, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

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.

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, §4º, o seguinte:

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.

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Assim – como a autuação se deu em **16/12/2009**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/2005 a 12/2007**,

percebe-se que as competências posteriores a 12/2003 não foram atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Outro ponto a esclarecer é que essa autuação não é calculada conforme a quantidade de descumprimentos da obrigação acessória, ou em quantos meses a obrigação foi descumprida. Assim, o cálculo é único, bastando um descumprimento para gerar a autuação com o mesmo valor, no caso em tela as competências posteriores a 12/2003 em que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de 01/2005 a 12/2007 e as competências posteriores a 12/2003 não estão abarcadas pela decadência tributária.

Nesse sentido, há o entendimento de que a empresa deverá conservar e guardar os livros obrigatórios e a documentação, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência, no tocante aos atos neles consignados, nos termos do parágrafo único do art. 195 do CTN e do art. 1.194 do Código Civil - CC (Lei 10.406/2002), transcritos abaixo:

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 195. (...)

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referirem.

Código Civil (CC) – Lei 10.406/2002:

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência tributária ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que – para as competências 01/2005 a 12/2007 – a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, eis que ela não contabilizou os valores das remunerações pagas aos segurados empregados, concernentes à execução dos contratos firmados com as Prefeituras e dos contratos que geraram o faturamento da empresa. Além disso, a contabilidade não registra, distintamente, a indicação dos totais das contribuições descontadas dos empregados, da parte da empresa e dos valores recolhidos.

O Fisco demonstrou que a Recorrente não registrou em títulos próprios de sua contabilidade os valores de mão de obra de segurados empregados que lhes prestaram serviços, conforme contratos e notas fiscais, bem como não apresentou registro de mão de obra efetuada por subempregada.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

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; (grifos nossos)

Esse art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 225, inciso II, §§ 13 a 17:

Art. 225. 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;

(...)

§ 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. (g.n.)

O valor da multa aplicada, por sua vez, está em perfeita conformidade com o disposto artigo 283, inciso II, alínea “a” e artigo 373, c/c artigo 290, inciso V e parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.