



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.726040/2013-37
ACÓRDÃO	2001-007.588 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SRR EQUIPAMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DÉCIMO TERCEIRO. MOMENTO DA DESPESA. LANÇAMENTO CONTÁBIL.

A contribuição previdenciária sobre o 13º Salário é devida no momento da rescisão do contrato de trabalho.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilsom de Moraes Filho, Lilian Claudia de Souza, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Ana Carolina da Silva Barbosa (substituto[a] integral), Wilderson Botto, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente)

RELATÓRIO

Conforme Relatório Fiscal e anexos, o processo em epígrafe refere-se aos seguintes Autos de Infração:

- AI DEBCAD 51.037.933-8- contribuições dos segurados

-AI DEBCAD 51.037.934-6 – contribuição patronal, inclusive SAT/RAT

-AI DEBCAD37.354.570-3 – contribuições a outras entidades e fundos

O relatório fiscal (fls. 72/90) esclarece que as contribuições acima indicadas incidiram sobre diferenças de salário de contribuição apuradas através do confronto dos valores lançados na contabilidade, folhas de pagamento, guias de recolhimentos e GFIP.

A contribuinte apresentou impugnação, às e-fls. 243/251, com base nos seguintes tópicos:

I – DA TEMPESTIVIDADE

II – DOS FATOS

III. DO PAGAMENTO PARCIAL

IV. DO DIREITO

DEFESA DO AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD. Nº51.037.934-6

DEFESA DO AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD. Nº51.037.933-8

DEFESA DO AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD. Nº51.037.935-4

V.DO PEDIDO

Às e-fls. 1.645 consta solicitação de diligência da 6ª Turma DRJ/BHE.

O Relatório Fiscal de Diligência se encontra às e-fls. 1651/1.656.

A ciência da diligência foi considerada em 01/11/2014, conforme documento às e-fls. 1714.

Em 18/11/2014 a contribuinte apresenta impugnação (e-fls. 1718/1723) com base nos seguintes tópicos:

-I-DA TEMPESTIVIDADE

-II-DOS FATOS

-III-DO DIREITO

DA ANTECIPAÇÃO DO 13º SALÁRIO CONSIDERADA NA BASE DE CÁLCULO

DAS PESSOAS FÍSICAS QUE PRESTARAM SERVIÇOS

IV. DO PEDIDO

Às e-fls. 1763 consta nova diligência solicitada pela 6ª Turma da DRF/BHE, pois as informações prestadas foram consideradas insuficientes para julgamento do processo, eis que ainda restam dúvidas quanto aos valores de antecipação de 13º e aos valores pagos a contribuintes individuais.

O Relatório Fiscal dessa Diligência se encontra às e-fls. 1768/1772.

Em 31/03/2015 a contribuinte apresenta impugnação (e-fls. 1805/1811) com base nos seguintes tópicos:

I-DA TEMPESTIVIDADE

II-DOS FATOS

III-DO DIREITO-

Da antecipação do 13º salário equivocadamente consideradas duas vezes na base de cálculos.

IV-DO PEDIDO

Foi proferido Acórdão nº 02-65.415- 6ª Turma da DRJ/BHE, (e-fls. 1828/1832), em que a impugnação, por unanimidade de votos, foi julgada procedente em parte.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

ERROS DE FATO. COMPROVAÇÃO. RETIFICAÇÃO.

Em razão de comprovação, devem ser excluídos do lançamento fiscal os erros relativos a inclusão indevida de pessoas físicas que não prestaram serviços ao sujeito passivo, bem como relativos a valores recolhidos antes do início da ação fiscal.

DÉCIMO TERCEIRO. MOMENTO DA DESPESA. LANÇAMENTO CONTÁBIL.

A contribuição previdenciária sobre o 13º Salário é devida no momento da ocorrência da despesa, quando o valor é lançado contabilmente a crédito na conta provisão de 13º Salário e a débito na conta de despesa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada do acórdão de impugnação em 14/07/2015, conforme AR às e-fls. 1.834, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário em 13/08/2015, e-fls. 1837/1843, que contém as seguintes alegações, em síntese:

I-DA TEMPESTIVIDADE

II-DOS FATOS

III.DAS ANTECIPAÇÕES DO 13º SALÁRIO

Não se trata de rescisão, mas sim de antecipação de 13º Salário.

Considera-se novamente a título de exemplo a competência de janeiro/2009, em que foi considerado para base de cálculo da contribuição previdenciária exigida, o valor de R\$ 5.860,00, a título de antecipação do 13ºsalário, que se subdivide da seguinte forma:

Funcionário	Valor
-------------	-------

Afonso Manna Junior	R\$ 3.313,20
Andre Luiz da Cunha Oliveira	R\$ 2.005,60
Ivonete da Silva Andrade	R\$ 541,20
Total	R\$ 5.860,00

Considerando, então, a título de exemplo, os valores pagos de antecipação de 13º salário ao funcionário Afonso Manna Junior.

O que se tem é o valor de R\$ 3.313,20 pago a título de antecipação do 13º salário por conta do aniversário do funcionário.

O referido valor foi levado a tributação na folha do 13º salário, conforme determina o Decreto nº 57.155/1965.

O valor devido a título de contribuição previdenciária, foram devidamente pagos, quando do momento em que o empregador é obrigado a pagar o 13º salário e não quando ocorre a antecipação, sendo certo que não houve rescisão do contrato de trabalho.

Os referidos valores encontram-se devidamente comprovados conforme as folhas de pagamento anexadas.

A recorrente realizou algumas antecipações de 13º salário e as deduziu ao final do ano, no entanto, levou à tributação do valor integral do 13º salário, que é devida no mês de dezembro.

Não pode o fisco cobrar a contribuição previdenciária quando da antecipação da referida gratificação, quando esta foi recolhida no momento em que ocorre o pagamento total, ou seja, quando de fato é devida.

O referido entendimento é confirmado pelo Decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da previdência social).

IV. Da diligência

Caso se entenda que não existem elementos suficientes para comprovar que todas as antecipações de 13º salário foram devidamente tributadas no final do ano, a Recorrente pugna pela realização de diligência.

V. Pedido

Seja reformado o acórdão DRJ com consequente cancelamento da exigência fiscal.

Tendo em vista as alegações do recorrente, no dia 23 de maio de 2024, foi proferida a Resolução Nº 2001-000.186 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária (fls. 1951 e segs) que resolveu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

(...)

Nesse sentido, encaminho por converter o presente julgamento em diligência, para que a unidade de origem intime o recorrente com vistas a apresentar sua folha de pagamento mensal (incluída a do 13º salário), cujo total fora declarado em GFIP, de forma que se possa evidenciar, **nominalmente (por empregado)**, as alegadas antecipações e os respectivos descontos na folha do 13º salário, cujo valor fora, igualmente, declarado em GFIP. Na resposta deve constar a discriminação e o somatório, mensal, dos valores adiantados, relacionando-os aos montantes levados à base de cálculo do lançamento, além dos totais das remunerações mensais na folha, relacionando-os ao declarado nas GFIP.

(...)

Em atendimento a diligência solicitada a Autoridade Fiscal produziu a Informação Fiscal (fls. 1959 e segs), com data de 20 de agosto de 2024, onde se verifica que foi realizado o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 1, que foi recebido pela empresa, para apresentação de documentos solicitados pelo CARF, em seguida houve contato telefônico, tendo em vista o não atendimento da intimação, porém não houve resposta ao que foi solicitado; em seguida no sentido de conceder ao reclamante as condições para apresentar os documentos que balizaram os seus argumentos foi emitido o TIF nº 2, que foi enviado tanto para a empresa, quanto para o seu sócio administrador, o Senhor Joel Teixeira de Lima, que foi recebido por ambos, mas não houve atendimento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

Do mérito

Como relatado, o lançamento resumiu-se à cobrança das contribuições previdenciárias a cargo dos segurados (*DEBCAD 51.037.933-8*), da empresa (*DEBCAD 51.037.934-6*) e daquelas devidas a terceiros (*DEBCAD 51.037.935-4*) incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais.

A auditoria se baseou nos arquivos magnéticos da folha de pagamento, nas GFIP, nas RAIS, nas GPS, na DIPJ e no SPED CONTÁBIL.

Nesta instância, a discussão está limitada à incidência das contribuições sobre aquilo que o fiscalizado denominou de “antecipações do 13º salário”.

Sustenta o recorrente que referidos valores foram tributados na correspondente competência, ao final do ano.

De outro giro, o julgador de piso entendeu que como o valor exemplificado pela recorrente havia sido debitado na conta “provisão de décimo terceiro” e creditado na conta de despesa de 13º pago em rescisão, referido montante não se trataria de antecipação do 13º, mas sim do 13º pago em rescisão de contrato. Veja-se:

Tomando-se o exemplo citado pela defesa, na competência janeiro de 2009, constata-se, através das planilhas anexas que o valor de R\$ 5.860,00, que compôs a base de cálculo de janeiro de 2009, corresponde a valor lançado a débito na conta “provisão de décimo terceiro” e a crédito na conta de despesa de 13º pago em rescisão. Logo, o exemplo citado pela defesa para comprovar sua alegação, fez prova contrária ao pretendido pela impugnante, ou seja, demonstrou que o valor foi tomado no momento da ocorrência da despesa de pagamento do 13º em rescisão.

E ainda fez constar na ementa do acórdão:

DÉCIMO TERCEIRO. MOMENTO DA DESPESA. LANÇAMENTO CONTÁBIL.

A contribuição previdenciária sobre o 13º Salário é devida no momento da ocorrência da despesa, quando o valor é lançado contabilmente a crédito na conta provisão de 13º Salário e a debito na conta de despesa.

Dizem os §§ 6º e 7º do artigo 214 do RPS acerca do 13º salário:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

§6ºA gratificação natalina-décimo terceiro salário-integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo do salário-de-benefício, sendo devida a contribuição quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho.

§7ºA contribuição de que trata o §6ºincidirá sobre o valor bruto da gratificação, sem compensação dos adiantamentos pagos, mediante aplicação, em separado, da tabela de que trata o art. 198 e observadas as normas estabelecidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

Pois bem. Extrai-se da decisão de primeira instância que o momento da incidência, no caso dos autos, dar-se-ia na competência em que contabilizada a despesa, quando o crédito se dá em conta de provisão.

O anexo III acostado às fls. 114/116, contém valores lançados a débito na conta nº “21501002 – Provisão de 13º Salário”, com o histórico de “Valor referente a 13º Salário – Indenização.7” em praticamente todos os meses do ano (exceto setembro).

Cumprе destacar, de início, que antecipação do 13º salário, correspondente à metade do valor a ser pago até novembro, não se confunde com a provisão para o seu pagamento, que é a contabilização em observância ao regime de competência.

O próprio provisionamento pode ser deduzido na apuração do IRPJ e CSLL, por força do artigo 13 da Lei 9.249/95.

Num caso ou noutro não há que se falar na incidência da contribuição, que deve ocorrer no pagamento ou crédito da última parcela (até 20 de dezembro) ou **na rescisão do contrato de trabalho**.

Todavia, informou a autoridade autuante, por ocasião da segunda diligência determinada pela DRJ, que o valor de R\$ 5.580,00, dado como exemplo pelo contribuinte para a competência de janeiro, seria relativo à rescisão do contrato de trabalho e não à antecipação do 13º salário; e que referido valor não fora utilizado em duplicidade.

O que se tem, como afiançado pelo julgador da DRJ, é que a contrapartida dos valores que integraram a conta de provisão teria se dado em conta de despesa por ocasião de rescisão contratual.

Tendo em vista a alegação da recorrente de que realizou algumas antecipações de 13ºsalário e as deduziu ao final do ano, no entanto, levou à tributação do valor integral do 13ºsalário, que é devida no mês de dezembro, foi proferida a Resolução Nº 2001-000.186 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária que resolveu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

(...)

Nesse sentido, encaminho por converter o presente julgamento em diligência, para que a unidade de origem intime o recorrente com vistas a apresentar sua folha de pagamento mensal (incluída a do 13º salário), cujo total fora declarado em GFIP, de forma que se possa evidenciar, **nominalmente (por empregado)**, as alegadas antecipações e os respectivos descontos na folha do 13º salário, cujo valor fora, igualmente, declarado em GFIP. Na resposta deve constar a discriminação e o somatório, mensal, dos valores adiantados, relacionando-os aos montantes levados à base de cálculo do lançamento, além dos totais das remunerações mensais na folha, relacionando-os ao declarado nas GFIP.

(...)

Em atendimento a diligência solicitada a Autoridade Fiscal produziu a Informação Fiscal (fls. 1959 e segs), com data de 20 de agosto de 2024, onde se verifica que foi realizado o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 1, que foi recebido pela empresa, para apresentação de documentos solicitados pelo CARF, em seguida houve contato telefônico, tendo em vista o não atendimento da intimação, porém não houve resposta ao que foi solicitado; em seguida no sentido de conceder ao reclamante as condições para apresentar os documentos que balizaram os seus argumentos foi emitido o TIF nº 2, que foi enviado tanto para a empresa, quanto para o seu sócio administrador, o Senhor Joel Teixeira de Lima, que foi recebido por ambos, mas não houve novamente atendimento.

Como não houve atendimento às intimações entendo como desnecessária dar ciência ao sujeito passivo da Informação Fiscal, pois ela só descreve a ocorrência dos Termos de Intimação e o não atendimento não sendo produzido nenhum fato novo que o recorrente não tenha tido ciência. Dessa forma não há cerceamento a defesa.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. No presente caso não ficaram devidamente comprovada as suas alegações.

Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, aplicado de forma subsidiária, tem-se o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Dessa forma não assiste razão ao recorrente, pois ele não comprovou que os valores lançados como rescisão são antecipação de 13º salário, logo não há reparos a fazer no acórdão de piso.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho

ACÓRDÃO 2001-007.588 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 18470.726040/2013-37

DOCUMENTO VALIDADO