



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.722784/2013-81
ACÓRDÃO	2301-011.276 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BASE ENGENHARIA E SERVIÇOS DE PETRÓLEO E GÁS S.A. FALIDO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 10/11/2008 a 30/12/2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há ofensa ao princípio da legalidade, à ampla defesa e ao contraditório, nem vício no lançamento se não se verificam as hipóteses de atos e termos lavrados por pessoa incompetente, ou despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. REMUNERAÇÕES DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Contribuições patronais incidentes sobre as remunerações de contribuintes individuais não declarados em folha de pagamento (MANAD/ GFIP). Contabilização que reconhece os lançamentos de valores. SPED contábil.

AFERIÇÃO INDIRETA. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

“Integraram este Processos AIOP - Autos de Infração de Obrigação Principal e de Obrigação Acessória a seguir discriminados:

1 AI DEBCAD n°. 37.347.677-9 (Obrigação principal) – Refere-se às Contribuições patronais incidente sob remunerações a contribuintes individuais que não constam em folha de pagamento MANAD apresentada, não declarados em GFIP, mas contabilizados em diversos lançamentos no SPED contábil em contas a título de SERVIÇOS-PF. Sonegação de Contribuições Previdenciária. ANEXOS A, B, C1, C2, C3, C4 e C5 deste relatório. O Crédito total deste auto de infração foi de R\$ 67.014,77, relativa às competências 11 e 12/2008.

A empresa apresentou defesa com as seguintes argumentações:

Da Autuação Fiscal

Alega a Impugnante que tem por objeto social a exploração no ramo de engenharia civil, inclusive, tem constituído consórcios com outras empresas do setor para executar determinados empreendimentos específicos.

Informa que a própria legislação estabelece a responsabilidade dos consórcios no tocante às obrigações tributárias quando da realização de negócios jurídicos em nome próprio.

Esclarece que os fatos geradores e bases de cálculos foram arbitradas pela Fiscalização sobre a remuneração paga ou creditada a segurados contribuintes individuais e que a Impugnante demonstrará que não obstante a rubrica da conta “Serviço – PF”, há pagamentos nessa conta relativos a serviços tomados por seus

funcionários e repasses a consórcios, na proporção de sua participação, o que não configura hipótese de remuneração.

Preliminar de ausência de motivação da autuação fiscal, ilegítima inversão do ônus da prova (criação de inconcebível presunção de remuneração a contribuintes individuais e não recolhimento de contribuição previdenciária e indevida aferição indireta da base de cálculo), violação da verdade material e dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Ressalta que a Fiscalização deixou de motivar a autuação em questão, pois não expôs o motivo pelo qual considerou todos os lançamentos contábeis da Impugnante na conta “Serviços – PF” como remuneração a contribuintes individuais e, conseqüentemente, exigiu a contribuição previdenciária patronal.

Informa que não é suficiente o motivo utilizado pela Fiscalização para a aferição, qual seja: “as declarações em GFIP não acusam massa remuneratória condizente com os lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte fiscalizado”. Salaria que em momento algum o Fisco se preocupou em saber a razão que motivaria esta alegada incompatibilidade.

Afirma que a Fiscalização desconsiderou totalmente a demonstração feita pela Impugnante a respeito dos lançamentos feitos na conta “SERVIÇOS – PF” a título de pagamentos realizados a pessoas jurídicas, bem como reembolsos de despesas a funcionários da Impugnante e, ainda, repasses aos consórcios.

Entende que a presunção adotada pelo Fisco baseada na descrição do fato de forma vaga e imprecisa, sem o detalhamento que conduza a Impugnante identificar a razão pela qual a autoridade chegou a tal conclusão, resulta na violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Alega que a presunção é absurda, sendo facilmente afastada pelo simples cotejo entre os anexos do auto de infração e as notas fiscais de prestação de serviços, notas fiscais de fornecimento de mercadorias e notas de reembolsos de despesas, cujas cópias juntase a presente (docs. 3, 4 e 5).

Aduz que se a Fiscalização tivesse investigado a natureza dos pagamentos lançados na conta “Serviços – PF”, constataria que nenhum deles poderia ser considerado pagamento a contribuinte individual.

Ressalta que a aferição indireta é um método excepcional e que visa demonstrar aquilo que não se conseguiu apurar de forma normal por meio do exame de provas.

Entende que a Fiscalização ao considerar que os pagamentos direcionados a pessoa jurídica seriam relativos a contribuintes individuais, traduz-se em aferição indireta, pura presunção, uma vez que tais pagamentos não visam remunerar, mas pagar serviços prestados ou mercadorias fornecidas, o que desqualificaria a motivação do Fisco.

Afirma que quando a aferição indireta é utilizada de forma apressada, ignorando os documentos e informações apresentados pela Impugnante na fiscalização, que demonstrem a natureza dos pagamentos, impõe vício de motivação do ato constitutivo do crédito tributário, para tanto apresenta jurisprudência do CARF.

Salienta que caso fosse possível adotar tal presunção deveria a Fiscalização ter no mínimo arbitrado a conta “Serviços – PF” proporcionalmente à participação da Impugnante nos consórcios em questão, o que surpreendentemente não foi feito.

Informa que foi utilizado indevidamente a aferição indireta, invertendo-se o ônus da prova para a Impugnante o que implica flagrante violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Mérito – Ausência de fato gerador e ofensa ao princípio da legalidade.

Alega que na conta “Serviços – PF” foram lançados valores pagos a título de I) prestação de serviços à Impugnante; II) vendas de mercadorias à Impugnante; III) reembolsos de despesas a funcionários da Impugnante; e IV) repasses aos consórcios proporcionalmente à participação da Impugnante, que não configuram remuneração paga ou creditada a qualquer título a contribuinte individual.

Salienta que no anexo (doc. 3) é possível constatar que as Notas Fiscais são relativas a vendas de mercadorias para a Impugnante, cujos pagamentos foram lançados na conta contábil “Serviços – PF”, portanto, não se subsumem à hipótese de incidência da contribuição patronal, prevista no aludido inc. III do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Informa que da mesma forma o anexo (doc. 4) contém as notas fiscais de prestação de serviço, nas quais pode-se verificar que se trata de mera prestação de serviços à Impugnante, cujos pagamentos não configuram fato gerador por não se tratar de remuneração a contribuintes individuais.

Ressalta que também consta do lançamento na conta contábil “Serviços – PF” o pagamento (doc. 5) relativo a reembolsos de despesas a alguns funcionários da Impugnante que eram inerentes as suas funções, o que não configura pagamento a contribuintes individuais.

Afirma que na referida conta era também lançados custos inerentes aos consórcios, proporcionalmente a sua participação, nos 5 consórcios reconhecidos pela própria Fiscalização, cujas cópias dos contratos seguem em anexo (doc. 6).

Alega que todos os consórcios têm administração, contabilidade e partilha de resultados próprios, inclusive em anexo (doc. 7) apresenta a formalização dos contratos de execução de obras de construção civil em seus nomes.

Informa que em anexo (doc. 8) consta a título de exemplo que os pagamentos efetuados pelos consórcios atrelados as obras executadas por eles foram devidamente contabilizados nos respectivos consórcios.

Esclarece que os contratos de obras são de empreitada total, sendo o próprio consórcio responsável pela matrícula CEI, pagamento dos empregados, retenções

e recolhimento de contribuições previdenciárias, inclusive a inclusão de eventuais contribuintes individuais por eles contratados na folha de pagamentos, neste sentido o § 1º do art. 1º da Lei nº 12.402/11.

Salienta que os consórcios estão sujeitos as regras tributárias específicas, incluindo as contribuições previdenciárias, o que permite assumir responsabilidades mesmo sem personalidade jurídica, cita disposições legais sobre constituições de consórcios.

Aduz que a Fiscalização no próprio relatório fiscal cita a existência destes consórcios, sendo assim, as contribuições previdenciárias quando devidas deverão ser informadas em GFIP do consórcio contratante, segundo orientações especificadas no Manual da GFIP. Cita julgado da RFB que decidiu caso semelhante.

Entende que antes de se fazer os lançamento deveria ter se dirigido aos consórcios para verificar a escrituração e recolhimento das contribuições previdenciárias por conta desta peculiaridade, e somente, após caso constatado que o consórcio descumpriu as obrigações tributárias deveria cogitar da responsabilidade solidária dos consorciados, limitada a sua participação no empreendimento, o que não ocorreu no caso. Cita os art. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76 que prescrevem que os consórcios não têm personalidade jurídica, sendo que as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

Aduz que não poderia o fisco, sem previsão expressa, impor responsabilidades à impugnante por créditos tributários devidos pelos consórcios, do contrário, estar-se-ia sem previsão legal criando uma sujeição passiva tributária para recolhimento da contribuição previdenciária que seriam de responsabilidade dos consórcios. Cita a Lei nº 12.402/11 e a IN SRF nº 971/09, que estatui as responsabilidades aos consórcios, quanto a emissão da matrícula CEI e dos recolhimentos previdenciários.

Informa que no caso concreto os contratos de consórcios e os contratos de obras em anexo, verifica-se que a responsabilidade é integral dos consórcios, não haveria portanto a responsabilidade da Impugnante.

Conclui a Impugnante que à luz da legislação e da jurisprudência, aliado as provas anexadas, que demonstram a efetiva natureza dos pagamentos lançados na conta contábil "Pagamentos – PF", constata-se inexistir remuneração a contribuintes individuais e, conseqüentemente a hipótese de incidência da contribuição previdenciária, devendo-se ser julgada procedente a impugnação.

Do Pedido

Diante de todo o exposto, requer seja anulado o Auto de Infração DEBCAD 37.347.677-9, objeto do Processo Comprot nº 19515-722.784/2013-81, diante da ilegítima inversão do ônus da prova e a conseqüente criação da inconcebível

presunção, com indevida adoção de aferição indireta da base de cálculo, violação ao princípio da verdade material, ausência de motivação da atuação fiscal e violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Caso ultrapassadas as preliminares, o que não se acredita, no mérito requer seja dado provimento à presente Impugnação para que seja cancelada a autuação fiscal impugnada, sobretudo porque que nenhum lançamento contábil na conta "Pagamentos - PF" referem-se a supostas remunerações a contribuintes individuais, não tendo, pois, ocorrido o fato gerador da contribuição previdenciária patronal.

Protesta a Impugnante por todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive provas documentais, técnicas e diligências (conversão julgamento em diligência), o que se requer desde já, caso essa l. Delegacia de Julgamento entenda necessário.”

O acórdão de fls. 692/703 julgou improcedente a impugnação, mantendo na integra o crédito tributário.

Contra a decisão de piso, foi protocolado recurso voluntário (fls. 709/723), alegando:

- (i) *preliminarmente*, a nulidade do auto por conter vícios em razão da:
 - (a) indevida presunção por parte da autoridade fiscal,
 - (b) violação do princípio da verdade material, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa,
 - (c) utilização indevida da aferição indireta,
 - (d) imprecisão na descrição do fato;
- (ii) no *mérito*, a não configuração de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título a contribuinte individual, visto que na conta "Serviços - PF", foram lançados valores pagos a título de:
 - a) prestação de serviços à Recorrente;
 - b) vendas de mercadorias à Impugnante;
 - c) reembolsos de despesas a funcionários da Impugnante; e
 - d) repasses aos consórcios proporcionalmente à participação da Impugnante. Todos esses pagamentos não configuram remunerações pagas ou creditadas a qualquer título a contribuinte individual, não devendo ser incluídos na folha de pagamento da Recorrente.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Relatora.

Conheço do recurso voluntário de fls. 709/723 por ser tempestivo.

Passo à análise.

Preliminares:

Em que pese as alegações do recorrente sobre a nulidade do auto de infração por conter diversos vícios, atinentes à (a) imprecisão na descrição do fato tributário, indevidas presunção legal e utilização da aferição indireta por parte da autoridade fiscal, (b) conseqüentemente, violação do princípio da verdade material, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, a documentação trazida aos autos, não faz prova do alegado.

A autuação enfrentada, de fato, não incorre nas hipótese do art. 59, do Decreto 70.235/72, que merece destaque:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa **incompetente**;

II - os despachos e decisões proferidos por **autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.(...)”**

Durante a fase da fiscalização inclusive, em respeito ao princípio da verdade material, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Constatação (fls. 224/256), dando ciência do recorrente do cotejo realizado durante a fiscalização entre o que foi solicitado *versus* o que foi entregue pelo contribuinte. Nesse ato, deixou transparente a falta de comprovação das justificativas da contabilização que desse razão ao não recolhimento das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, destaco fls. 225:

“(…) 1.3 As contas contábeis com registro de lançamento de serviços prestados por pessoa física sem vínculo empregatício estão especificados nos ANEXOS A, B, C e D.

2. O contribuinte se limitou a declarar e discriminar em planilhas que os lançamentos contábeis sob o título SERVIÇOS PF incluem não somente prestação de serviços por pessoas físicas sem vínculo empregatício, mas concentram também prestação de serviços de pessoas jurídicas e repasse para consorcio da qual participa em percentual específico contratual, sendo o consorcio responsável pelas declarações e recolhimentos de Contribuições Previdenciárias pertinentes.

3. Entretanto, somente alegou, não comprovando por notas fiscais, faturas ou outra documentação idônea a prestação de serviços promovida por pessoa jurídica.

4. Ademais, as alegações acerca dos consórcios não puderam ser confirmadas já que as GFIP dos consórcios não apresentam em sua maioria contribuintes individuais declarados, tornando insubsistente a alegação de que os lançamentos contábeis do contribuinte são meros repasses por contratações de serviços de pessoas físicas do consorcio.

Também o contribuinte não apresentou documentação idônea apta a corroborar os lançamentos de repassse alegados.(...)”

Portanto, em atenção aos próprios princípios mencionados pelo recorrente, houve a regular certificação e oferta de possibilidade de manifestação nos autos, para a comprovação dos fatos, fosse na fiscalização ou após a autuação, na impugnação, sob pena de preclusão.

Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração.

Mérito:

Passando ao mérito, alegou o recorrente de que não houve a configuração de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título a contribuinte individual, por entender que restou comprovado, na conta "Serviços - PF", que tais lançamentos decorreriam de prestação de serviços à Recorrente, vendas de mercadorias à Recorrente, reembolsos de despesas a funcionários da Recorrente, e por fim, valores repassados aos consórcios proporcionalmente à participação da recorrente.

Entretanto, da análise dos autos, verifica-se que as provas juntadas pelo contribuinte, seja em sede de impugnação, seja durante a fiscalização, não esclarecem a natureza de pagamentos do período autuado, 11/2008 e 12/2008. Não há notas fiscais, recibos e documentos específicos para este período que atestem que tais valores contabilizados no SPED como “Serviços - PF”, tenham outra natureza de conta.

Em relação à documentação da empresa BASE, inclusive, as notas e recibos juntados se referem a 2009, 2010 e outras 2011. Resta portanto, prejudicado o cotejo da documentação, período, valores com as alegações apresentadas.

Em relação à alegação da parte das consorciadas, no sentido de que as conas contábeis em, seu SPED seriam tão somente custos apropriados aos projetos dos consórcios resultante do repasse financeiro correspondente, também não merece razão.

Caso assim, fosse, então de veria por parte das consorciadas SPE haver declaração em GFIP (com regular pagamento das contribuições), o que não se comprovou. Ressalto que, para algumas competências, nem sequer havia GFIP, conforme bem destacou a decisão de piso às fls.700.

Portanto, nos termos do art. 33, §6º da lei 8.212/91 que determina que, “se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu

serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.”

Dessa forma, andou bem a autoridade fiscal em proceder a referida aferição, com o consequente lançamento de ofício da contribuição devida e respectivas penalidades.

Portanto, mantenho a decisão recorrida pelos fundamentos acima.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer das preliminares e, no mérito, conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade