



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

**Processo n°** 36582.003541/2006-37  
**Recurso n°** 144.214 Voluntário  
**Acórdão n°** 2806-00.054 – 6ª Turma Especial  
**Sessão de** 5 de maio de 2009  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** ITAIPU BINACIONAL  
**Recorrida** SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 26/05/2006

PREVIDENCIÁRIO.NFLD. TRATADO INTERNACIONAL. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.

Tratado que garante aos países acordantes a isenção de impostos, taxas e empréstimos compulsórios, não é hábil a afastar a incidência de contribuições para a Seguridade Social, mormente quando existe protocolo adicional prevendo a aplicação, aos contrato de trabalho, da lei previdenciária do lugar da celebração dos mesmos.

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONTABILIZAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO. RELATÓRIO FISCAL SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Considera-se improcedente a autuação em que o fisco não logra demonstrar com clareza as alegações de ocorrência da infração, deixando de apresentar, pelo menos por amostragem, os lançamentos contábeis que supostamente teriam sido efetuados em títulos impróprios.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 6ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa e Cristiane Leme Ferreira (Suplente).

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI, nº 35.902.998-1, posteriormente cadastrado na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho, o qual foi lavrado contra o sujeito passivo acima identificado pelo fato desse haver deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Tal conduta contraria o disposto no art. 32, II, da Lei nº 8.212/1991, cominado com o art. 225, III e §§ 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.098, de 06/05/1999.

O valor da penalidade aplicada atingiu a cifra de R\$ 11.568,83 (onze mil e quinhentos e sessenta e oito reais e oitenta e três centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 06, a empresa lançou os fatos geradores de contribuição previdenciária sem fazer a correta individualização. Afirma-se que os valores pagos a contribuintes individuais foram lançados na mesma conta que as quantias destinadas a pessoas jurídicas.

A auditoria cita como exemplo o Balancete do mês de dezembro de 2004, onde chama atenção para os registros contábeis efetuados nas contas FATURAS PROCESSADAS E FATURAS EM PROCESSAMENTO. Foi juntada cópia do referido balancete, fls. 08/16.

Outra falha apontada para o mesmo período foi localizada na conta CONVÊNIOS FARM/ODONT/HOSP/MÉDICOS, onde estão contabilizados repasses a prestadores de serviço pessoas físicas e também a empresas conveniadas. Foram acostadas cópias do Razão Acumulado, fls. 17/19, e de Folhas de Pagamento dos prestadores de serviço, fls. 20/29.

A autuada apresentou impugnação, fls. 55/63, na qual afirma inicialmente que a ITAIPU é uma entidade de natureza jurídica internacional criada por manifestação formal da República Federativa do Brasil e da República do Paraguai. Por esse motivo, afirma, devem ser adotados na espécie as regras jurídicas pertinentes aos efeitos que decorrem de normas internacionais adotadas pela República Federativa do Brasil.

Assevera que o Tratado Internacional, datado de 26/04/1973, firmado entre Brasil e Paraguai e aprovado pelo Congresso Nacional deverá ser respeitado no que diz respeito à questão tributária. Cita dispositivos do ajuste internacional que vedam a aplicação de impostos, taxas e empréstimos compulsórios à ITAIPU e aos serviços de eletricidade por ela prestados, aos equipamentos e materiais por ela utilizados e, também, aos lucros do empreendimento e aos pagamentos e remessas efetuados pela ITAIPU.

Apresenta regra do Tratado que estipula que os países signatários não aplicarão nenhuma imposição fiscal ao movimento de fundos da ITAIPU. Além da exigência da edição de protocolos adicionais para aplicação do ajuste a aspectos trabalhistas, previdenciários, fiscais e aduaneiros.

Menciona que o próprio Tratado prevê que as divergências decorrentes de sua interpretação devem ser resolvidas pelo mecanismo diplomático, sem que ocorra solução de continuidade na construção e operação da usina hidrelétrica.

Sustenta que a ITAIPU sempre cumpriu com as suas obrigações legais e que discorda do entendimento firmado pelo fisco. Assim, como é o Presidente da República que detém a competência constitucional para celebrar tratados internacionais, também o sendo para a prática dos atos decorrentes do mesmo, deve-se, diante da presente controvérsia, submeter ao crivo desse dirigente máximo a apreciação acerca da aplicação da norma tributária.

É certo, afirma, que a República Paraguai pode vir a entender que a exigência fiscal sob testilha representa uma afronta aos seus interesses no empreendimento, o que requer que seja feita pelo Presidente a análise da questão, de modo a evitar conflito nas relações internacionais.

O próprio legislador ordinário, assevera a atuada, não esqueceu de dar adequado tratamento jurídico aos efeitos decorrentes dos tratados internacionais em matéria previdenciária ao dispor no art. 85-A da Lei n.º 8.212/1991 que os tratados, convenções e outros acordos internacionais de que o Brasil seja parte, e versem sobre matéria previdenciária, devem ser interpretados como lei especial.

Pugna que o lançamento seja cancelado, para, após tal providência, submeter-se a matéria ao Sr. Presidente da República, que decidirá sobre a adequação e/ou oportunidade das mencionadas exigências fiscais.

Quanto ao mérito, o sujeito passivo afirma que a sua contabilidade está em conformidade com as exigências da legislação fiscal e comercial, bem como com os princípios fundamentais de contabilidade.

Assevera que não é correto afirmar que não foram diferenciados os pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas nas contas FATURAS PROCESSADAS e FATURAS EM PROCESSAMENTO, haja vista que cada uma dessas contas possui um complemento, com código específico de cada fornecedor, permitindo-se a sua perfeita identificação.

Sustenta que as obrigações previdenciárias concernentes aos pagamentos a fornecedores estão com perfeita discriminação entre os repasses a pessoas físicas e pessoas jurídicas, conforme demonstra através dos códigos utilizados.

O mesmo raciocínio também se aplica à conta CONVÊNIO FARM/ODONT/HOSP/MÉDICOS. Junta para comprovar suas alegações:

- a) folhas do livro Razão com discriminação das retenções nos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas;
- b) guias de recolhimento dos valores retidos nos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas;
- c) folhas do livro Razão com discriminação das retenções nos pagamentos efetuados a pessoas físicas; e

4  
Wernip

d) guias de recolhimento do valor retido de pessoas físicas e demonstrativo de retenção de INSS.

Por fim, pede que sejam acolhidas as razões preliminar e de mérito, declarando-se improcedente o lançamento. Protesta pela juntada de novos documentos, em face do exíguo prazo de defesa.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Cascavel (PR) exarou a Decisão Notificação – DN n.º 14.421.4/0167/06, fls. 328/333, declarando procedente a autuação.

Alega o julgador monocrático que a isenção prevista no Tratado invocado na impugnação não se estende às contribuições, ficando restrito aos impostos, taxas e empréstimos compulsórios. Assim, nos termos do art. 111 do CTN, não cabe ao aplicador da lei fazer interpretação extensiva.

Sustenta também que o Protocolo Adicional promulgado pelo Decreto n.º 74.431/1974, que faz alusão aos artigos 18 e 20 do Tratado Brasil-Paraguai, prescreve que reger-se-ão pelo lugar da celebração do contrato individual de trabalho os direitos dos trabalhadores e da ITAIPU em matéria de previdência social. Assim, conclui que a aplicação da regra brasileira no presente caso é inconteste.

O julgador *a quo* assevera que, em razão do princípio constitucional da solidariedade no financiamento da Seguridade Social, a ninguém é dado escusar-se de cumprir a legislação previdenciária.

Quanto ao mérito, a decisão original defende que, ao incluir na mesma conta contábil pagamentos efetuados a pessoas físicas e a pessoas jurídicas, a empresa descumpriu obrigação acessória, sendo cabível a aplicação da penalidade sob discussão.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 342/353, no qual repete a preliminar de inaplicabilidade da norma fiscal em face do Tratado firmado entre Brasil e Paraguai. Pede que a controvérsia seja solucionada pelo Presidente da República.

No mérito, repete os argumentos da impugnação e acrescenta que as contas mencionadas pelo fisco representam o registro contábil de assunção do compromisso junto ao prestador de serviço. Afirma que, por ocasião do pagamento, são efetuados os registros das retenções em contas próprias, denominadas “contribuições previdenciárias a recolher”, discriminadas de acordo com a natureza jurídica do prestador de serviço.

Argumenta que a documentação apresentada, não foi analisada pela autoridade julgadora de primeira instância, de forma que requer ao órgão *ad quem* o exame da mesma ou a requisição de diligência com esse fim.

Por fim, pede que a conversão do julgamento em diligência para que, ao fim, seja reformada a decisão original, cancelando-se a autuação.

É o relatório.

5  
Klein

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso foi apresentado no prazo legal, conforme data da ciência da DN em 02/10/2006, fl. 334, e data de protocolização da peça recursal em 30/10/2006, fl. 342. A exigência do depósito recursal prévio como condição de admissibilidade do recurso foi afastada por decisão judicial colacionada, fls. 369/373, assim, deve o mesmo ser conhecido.

Iniciarei pela preliminar suscitada. A meu ver a submissão da recorrente à legislação brasileira sobre a Previdência Social é inquestionável. Os argumentos expressos na decisão atacada são consistentes para manter a imposição fiscal. De fato, o Tratado da ITAIPU quando se refere à isenção tributária não menciona a espécie contribuições, ficando restrito aos impostos, taxas e empréstimo compulsório, não cabendo ao aplicador alargar o campo de isenção para abranger os tributos que financiam a Seguridade Social. Por outro lado o protocolo adicional transcrito na decisão *a quo* fixa que devem ser aplicadas ao empreendimento binacional as leis previdenciárias do local da celebração contratos de trabalho.

Entendimento semelhante já foi expresso nesse colegiado em brilhante voto do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto:

*Alega o Recorrente que o Tratado Internacional assinado entre Brasil e Paraguai, ao estipular a não incidência de imposição tributária sobre seus pagamentos dirigidos a pessoas físicas, impediria o lançamento em baila. Contudo, em que pese o brilhantismo e a veemente irresignação da defendente, tenho comigo que seus argumentos não se sustentam ao crivo seguro de uma análise mais acurada.*

*Nesse passo, registre-se que a questão ora posta em debate não é de difícil solução a meu ver, e pode ser resolvida sem mesmo adentrarmos nas divergências quanto à aplicação do dito Tratado Internacional, sendo que apenas o seu enfoque se apresenta assaz para o deslinde do caso.*

*Nesse sentido, vale trazer à colação o que diz o art. 12 do mencionado Diploma Legal em que se apóia a Contribuinte, que assim prescreve:*

*"Art. 12: As Altas Partes Contratantes adotarão, quanto à tributação, as seguintes normas:*

*c) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza sobre os lucros de ITAIPU e sobre os pagamentos e remessas por ela efetuados a qualquer pessoa física ou jurídica, sempre que os pagamentos de tais impostos, taxas e empréstimos compulsórios for de responsabilidade legal da ITAIPU" Nota-se da leitura atenta do texto acima, que sua finalidade é afastar do campo da exigência do Fisco de cada uma das partes aderentes, não todos os tributos, mas apenas os*

*Kleber*

*impostos, as taxas e os empréstimos compulsórios. Ora, é cediço que as contribuições sociais, assim como aqueles, são uma espécie do género tributo, mas em hipótese alguma não se confundem entre si. É dizer, contribuição social não é imposto, não é taxa, nem muito menos empréstimo compulsório, embora sejam todos tributos.*

*Na esteira desse raciocínio, divisa-se que as contribuições sociais não são alcançadas pelos benefícios que a norma em questão concede aos demais tributos que cita. Sem embargos, não se pode olvidar que a interpretação da norma isentiva deve ser restrita à sua literalidade, não podendo ser estendido o alcance, a teor do próprio art. 111 do CTN, como bem dito autoridade julgadora singular.*

*Para dirimir qualquer dúvida que pudesse influenciar no entendimento que se adota, o Protocolo Adicional, referendado pelo Decreto n.º 74.431/74, traz em seu art. 2.º a seguinte redação:*

*“Art. 2: Reger-se-ão pela Lei do Lugar da celebração do contrato individual de trabalho:*

*e) os direitos e obrigações dos trabalhadores e da ITAIPU em matéria de previdência social, bem como os relacionamentos com os sistemas cujo funcionamento dependa de órgãos administrativos nacionais” A clareza do texto acima em submeter às leis do local de celebração dos contratos de trabalho para as obrigações de natureza previdenciária, não deixa dúvidas que mesmo às normas trazidas pela Defendente no sentido de tentar demonstrar a impropriedade do lançamento, são abalizadoras da própria exigência que questiona, e nos demonstra o acerto da fiscalização.*

*Apenas para deixar consignado, entendo desnecessário submeter à apreciação do Excelentíssimo Presidente da República matéria discutida diante de Tratado Internacional, onde não há dúvidas para justificar tal medida. Não se está deixando de aplicar uma norma firmada em âmbito internacional, mas pelo contrário, está se dando aplicabilidade no que parece nunca ter sido observado pela empresa.*

*(Recurso n.º 141.734/Acórdão n.º 206-00.233, de 11/12/2007, 6.ª Câmara – 2.º Cons. Contribuintes, preliminar rejeitada por unanimidade).*

Em adição a isso, por estar em jogo nesse processo apenas a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, tenho a acrescentar que, mesmo que a isenção prevista no Tratado abrangesse as contribuições previdenciárias, o dever instrumental imposto pela legislação não poderia ser descumprido, nos termos do parágrafo único do art. 175 do CTN, *verbis*:

*Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da*

7  
Klemp

*obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.*

Ainda em sede de preliminares, alega a recorrente que a prova documental apresentada na impugnação não foi apreciada pelo órgão de primeira instância, o que é motivo para que se determine a conversão do julgamento em diligência de modo que os documentos carreados aos autos sejam valorados.

Não posso negar que o julgador monocrático foi muito parcimonioso ao fundamentar sua convicção apenas nesses dois itens:

*4.11 Analisando detidamente os autos, verifica-se que a empresa deixou registra (sic) em contas discriminadas, todos os fatos geradores previdenciários, na medida que fez incluir no mesmo título contábil pagamentos feitos a pessoas físicas e jurídicas.*

(...)

*4.13 A simples identificação dos fornecedores, como fez o contribuinte, não é suficiente para fins de atendimento da obrigação acessória. É mister a existência de contas individualizadas para os lançamentos de fatos geradores previdenciários, consoante se extrai do art. 225 do Decreto 3.048/99:*

(...)

Todavia, embora não mencione explicitamente, a conclusão acima transcrita, a meu ver, valora como insuficientes, para o que se queria comprovar, os documentos juntados à defesa. Daí que não vejo necessidade na devolução dos autos ao órgão original para nova apreciação das referidas provas, as quais não me furtarei de avaliar em minúcias.

Pois, então, vamos ao mérito propriamente dito, que se resume em verificar a suposta prática de conduta violadora da norma previdenciária pela recorrente.

Afirma o fisco que contactou que a escrita contábil da empresa não segregava os lançamentos de pagamentos a pessoas físicas e a pessoas jurídicas em contas diversas, ao verificar que no Balancete do mês de dezembro de 2004, havia lançamento nas contas FATURA PROCESSADAS E FATURAS EM PROCESSAMENTO de repasses efetuados tanto a contribuintes individuais, quanto a empresas.

Para comprovar suas alegações junta cópia do referido balancete, fls. 08/16.

O sujeito passivo se contrapõe, afirmando que as contas mencionadas, na verdade, representam o registro contábil de assunção de compromisso junto ao prestador de serviço. Assevera que, por ocasião do pagamento, é que ocorre o registro da retenção, as quais são registradas em contas próprias denominadas “contribuições previdenciárias a recolher”, discriminadas de acordo com a natureza jurídica do prestador de serviço, identificadas pelo código de correntista.

A prova juntada pelo fisco, o Balancete de 12/2004, não diz muita coisa quanto à contabilização dos fatos geradores em títulos próprios. O referido demonstrativo,

8  


elaborado em quatro colunas de valores, apenas aponta, para cada conta, o saldo inicial, os débitos e créditos do período e o saldo final.

As contas FATURAS PROCESSADAS E FATURAS EM PROCESSAMENTO são contas do passivo exigível que representam o reconhecimento contábil de um compromisso de pagamento com um fornecedor ou prestador de serviço. Assim, não há problema algum em se lançar a crédito em contas dessa natureza, tanto valores relativos a serviços prestados por autônomos, como valores devidos a empresas.

No que diz respeito à conta denominada CONVÊNIOS FARM/ODONT/HOSP/MÉDICOS, o fisco, para comprovar a escrituração irregular, juntou cópia das páginas do livro Razão (exercício de 2004) relativo a essa conta, fls. 17/19, a folha de remuneração de pessoas físicas, fls. 20/25, e tabela de pagamentos efetuados aos profissionais de saúde, esses relativos à competência 12/2004.

Para ser sincero, não visualizei a correlação entre o livro Razão, que foi apresentado em totais acumulados, e os outros documentos juntados. Da forma como foram apresentadas as provas, não como relacionar um determinado pagamento a pessoa física com um lançamento no Razão, haja vista que os valores exibidos estão acumulados por período.

A meu ver a comprovação da falha apontada deveria relacionar um determinado documento de caixa com um registro contábil em conta imprópria. Poder-se-ia também demonstrar, v.g., que pagamentos de natureza diversa haviam sido contabilizados no mesmo título. Não consegui visualizar essas situações a partir do conjunto probatório trazido pela auditoria.

A documentação juntada pela recorrente vem a comprovar apenas que as retenções de contribuição previdenciária foram lançadas em contas específicas, conforme se tratasse de pessoas físicas e pessoas jurídicas. Isso é facilmente verificável. Todavia, não resta cabalmente demonstrado se os fatos geradores de contribuição foram corretamente segregados.

Tendo em conta que o ônus probatório é de quem faz a alegação, entendo que o fisco não se desincumbiu desse dever com a juntada dos referidos documentos. Não tenho, assim, como declarar a procedência da autuação, haja vista que as provas apresentadas pelo órgão de acusação não são, a meu pensar, suficientes para que se conclua pela ocorrência do ilícito administrativo tributário. Além de que não é papel desse órgão julgador determinar a complementação do conjunto probatório apresentado por uma das partes, mas, formar o seu convencimento de acordo como os elementos presentes nos autos.

Diante do exposto, afasto a preliminar suscitada e, no mérito, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 5 de maio de 2009

  
KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator