



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000045/2009-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.658 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente ANTARES ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE. FORMA DISCRIMINADA. FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. CFL 34.

Constitui infração ao artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, 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 descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONTABILIDADE. ESCRITURAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS. ERRO NA SUBSUNÇÃO DO FATO A NORMA. NULIDADE. VICIO MATERIAL.

Não caracteriza descumprimento da obrigação acessória de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, a conduta do sujeito passivo de deixar (não) realizar os lançamentos.

O equívoco da subsunção da conduta do infrator ao dispositivo legal infringido, que resulta também na aplicação de norma sancionatória inapropriada, configura vício material.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA IMPROCEDENTE. INSUBSISTÊNCIA DA MOTIVAÇÃO DOS MESMOS FATOS.

Sendo declarada a improcedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta decorrente dos fatos geradores correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

ANTARES ENGENHARIA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-35.619/2010, às e-fls. 60/64, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente ao descumprimento de obrigação acessória, em razão de ter a autuada deixado de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de contribuição previdenciária (CFL 34), em relação ao período de 01/2003 a 12/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 46/52 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD nº 37.199.739-9.

O relatório fiscal informa a contribuinte registrou as remunerações pagas a contribuintes individuais em diferentes contas contábeis, sem discriminar os valores que foram pagos a pessoas físicas e jurídicas. Além disso, valores pagos a segurados empregados a título de auxílio alimentação e auxílio transporte não foram escriturados em contas específicas, vez que também foram registrados em diferentes contas.

Esclarece que a contribuinte e empresa Royal Empreendimento Imobiliários Ltda.(consorciadas) se utilizavam de um modo indireto para remunerar seus corretores, através dos compradores dos imóveis, não registrando a movimentação na contabilidade do Consorcio, como também foi constatada a existência de pagamentos em diversas Notas Fiscais de cooperativas de trabalho lançadas na conta 51101050003- Serv. De Terceiros – P. Jurídica, juntamente com outras diversas notas fiscais referentes a serviços que não se caracterizavam base de cálculo para a Previdência Social.

Registra que apesar de parte das infrações referirem-se ao descumprimento de obrigação acessória dos consórcios formado pela contribuinte e a empresa Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda., os autos de infração foram lavrados integralmente na Antares Engenharia Ltda., por tratar-se da empresa líder (Cláusula Sétima dos Contratos Constituição dos Consórcios, e o art. 278, § 1º da Lei n.º 6.404, de 12/12/76, e por esse motivo, no entendimento da fiscalização ser o responsável pelo cumprimento das obrigações acessórias.

Em face do relatado, foi aplicada a penalidade prevista no art. 283, inciso II, alínea "a", do RPS, no valor mínimo de R\$12.548,77 (doze mil quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos), atualizado pela Portaria MPS/MF — n.º 77, de 11/03/2008, considerando a inexistência de circunstâncias agravantes e atenuante

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Brasília/DF entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 67/70, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso, senão vejamos:

A defendente apresentou impugnação tempestiva, as fls. 56/157, alegando, que o presente lançamento acessório se confunde com o mérito do lançamento d s contribuições sociais, razão pela qual, reitera os termos das justificativas apresentadas irresignação do auto de infração de n.º 37.199.735-6.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Toda a argumentação do recorrente está em demonstrar a exorbitância da multa da multa aplicada, bem como sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

Conforme Relatório Fiscal da Infração, por ocasião da ação fiscal verificou-se que a escrituração contábil não foi feita de forma regular, já que a autuada cometeu os seguintes “equivocos”:

2. Na análise da escrituração contábil e documentos que fundamentaram os lançamentos nela realizados como notas fiscais de cooperativa de trabalho, foi constatada a existência de pagamentos que diversas notas fiscais de cooperativas de trabalho, foram lançadas na conta 51101050003 — Serv. de Terceiro - P. Jurídica, juntamente com outras diversas notas fiscais referentes a serviços que não caracterizavam base de cálculo para a previdência social.

3. Constatamos também que a empresa não contabilizou, na contabilidade dos consórcios, os valores considerados como devidos por esta fiscalização, aos corretores de imóveis responsáveis pela venda dos imóveis construídos em conjunto com a Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda. As empresas se utilizavam de um indireto para remunerar seus corretores, qual seja, através dos compradores do imóvel, não registrando a movimentação na contabilidade dos consórcios.

4. Em relação aos valores lançados na contabilidade da empresa, referentes refeição, contas contábeis 31101040027 — Lanches e Refeições, 51101070012 — Lanches e Refeições, a empresa não contabilizou em títulos próprios as despesas com refeição, discriminando-as por obra.

A escrituração incorreta dos valores pagos aos segurados que prestaram serviços à empresa no Livro Diário ensejou a lavratura do presente Auto de Infração, por desobediência ao artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, conforme transcrito:

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.

Da mesma forma, de acordo com o que estabelecem os §§ 13 a 17 do artigo 225 do RPS, senão vejamos:

§ 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.

(grifo nosso)

Os valores pagos pela contribuinte a segurados a seu serviço devem ser lançados, regular e mensalmente, em títulos próprios da contabilidade da empresa, conforme dispositivos retro transcritos, sendo, pois, incontestado o cometimento da infração.

Ao exigir sua apresentação dentro das formalidades previstas, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nada mais fez do que cumprir a legislação a respeito, já citada, tendo procedido à autuação com base na competência que lhe atribui o *caput* do artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

Sendo assim, estando o lançamento lastreado em três equívocos, quais sejam: (i) notas fiscais de cooperativa lançadas na conta “Serv. De Terceiro – P.Jurídica” juntamente com outras notas referentes a serviços que não caracteriza base de cálculo para previdência; (ii) não contabilizou os valores pagos a corretores; e (iii) a empresa não contabilizou em títulos próprios as despesas com refeição, discriminando-as por obra.

Na linha desse raciocínio, diante das peculiaridades de cada ponto, os analisaremos individualmente:

(i) **Notas fiscais de cooperativa**

Despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a Suprema Corte considerou inconstitucional o dispositivo legal que embasou o lançamento, senão vejamos:

Em sessão do STF realizada no dia 23/4/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a ementa desse julgado:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(grifo nosso)

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União no RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 3 de maio de 2016, assim estabelece:

Art. 62. (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento da contribuição previdenciária foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo tal entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Dito isto, afastado o fundamento jurídico que sustentava a obrigação principal, torna-se improcedente o correlato crédito tributário apurado no presente lançamento.

(ii) Valores pagos aos corretores

Para melhor compreensão da motivação do ato de lançamento da multa neste quesito, transcrevo o relatório fiscal da infração:

3. Constatamos também que a empresa não contabilizou, na contabilidade dos consórcios, os valores considerados como devidos por esta fiscalização, aos corretores de imóveis responsáveis pela venda dos imóveis construídos em conjunto com a Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda. As empresas se utilizavam de um indireto para remunerar seus corretores, qual seja, através dos compradores do imóvel, não registrando a movimentação na contabilidade dos consórcios.

É ver-se que a conduta irregular constatada é de **NÃO** registrar lançamentos referentes a “eventuais” contribuições.

Contudo, tal motivação da autuação não me parece alinhar-se com a obrigação acessória exigida no inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, cujo preceptivo é apontado pela fiscalização como infringido pela recorrente. Eis sua redação:

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.

O dispositivo legal prevê que a empresa registre as bases de cálculo de contribuição previdenciária em contas individualizadas, separando-as dos demais lançamentos contábeis que não representam ou não guardem relação com fatos geradores, bem como identifique as contribuições descontadas dos segurados, as da empresa e os totais recolhidos.

Antes de tudo, para configurar essa infração deve haver uma contabilização, porém em título impróprio, englobando na mesma conta lançamentos que são fato gerador de contribuição previdenciária e outros que não são.

Em que pese a legislação previdenciária exigir que a escrituração atenda ao princípio contábil do regime de competência, conforme inciso I e § 13 do art. 225 do RPS, a ausência de formalidades extrínsecas ou intrínsecas, tal como escriturar sem cumprir princípios ou normas contábeis, *in casu*, **NÃO registrar lançamentos**, implica apresentar documento ou livro deficiente, com infringência do § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 233 do RPS, abaixo reproduzidos:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 33 (...)

§ 3º 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.

(...)

RPS, de 1999

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Ainda que idêntico o valor da penalidade, a capitulação da multa a ser aplicada também é diversa, porquanto prevista na alínea "j" do inciso II do art. 283 do RPS, e não aquela da alínea "a" do mesmo inciso.

De sorte tal que a autoridade fiscal incorreu em erro na interpretação da regra-matriz de incidência da penalidade, no que tange ao seu critério material, na medida em que, ao identificar o descumprimento da obrigação acessória, fez a subsunção da conduta com o dispositivo legal equivocado, o que resultou na aplicação de norma sancionatória também inapropriada.

Uma vez empregada a legislação de forma distorcida, nos termos expostos acima, o ato administrativo do lançamento revela vício intrínseco, de modo que a sua validade somente seria possível por meio da edição de um novo ato com conteúdo alterado.

Destarte, é ato inconvalidável, ainda que em tese possível a sua reedição, observado o prazo decadencial para lançamento.

Em vista disso, concluo pela insubsistência deste motivo, por evidente afronta e inobservância dos preceitos do art. 142 do CTN, caracterizando natureza de vício material.

(iii) **Alimentação**

Neste ponto específico, os julgamentos dos processos de obrigação principal na mesma sessão de julgamento em que se analisa o presente processo, tendo compreendido esta Turma Ordinária, na presente por dar provimento parcial aos recursos voluntários apresentados nos referidos processos, excluindo, além de outros levantamentos, o levantamento específico quanto a alimentação. Dito isto, afastado o fundamento jurídico que sustentava a obrigação principal, torna-se improcedente a motivação para apuração da obrigação acessória.

Neste diapasão, concluímos pela improcedência da obrigação acessória, tendo em vista não prosperar nenhuma motivação ensejadora do lançamento.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira