



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

**Processo nº** 10140.720288/2010-71

**Recurso nº** 000.000

**Resolução nº** 2402-000.153 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 27 de Julho de 2011

**Assunto** Solicitação de Diligência

**Recorrente** CERAMICA PANTANAL LTDA

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal com base nos valores informados em RAIS – Relação Anual de Informações Sociais, período de 07 a 12/2007. A fiscalização constatou que esses valores eram muito superiores aos registrados em folhas de pagamento, conforme relatório fiscal e discriminativo do débito. O lançamento foi realizado em 20/07/2010. Seguem transcrições de trechos do relatório fiscal e acórdão recorrido:

Relatório Fiscal:

*1.3.1 Trata-se o presente documento de crédito das seguintes contribuições:*

*a) Da empresa, destinadas à outras entidades e fundos, quais sejam o FNDE, o INCRA, o SENAI, o SESI e o SEBRAE, lançadas por arbitramento, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, pela empresa, para os períodos auditados em que a empresa não esteve enquadrada no Simples Nacional.*

...

*3.1 Com a apresentação do TIPF informamos ao contribuinte o período da auditoria fiscal , para o qual foram solicitados à empresa, além de outros documentos, os livros diário e razão, as folhas de pagamento de todos os segurados em meio papel e no padrão MANAD - Manual de Arquivos Digitais, estabelecido pela IN MPS/SRP n º 12 de 20/06/2006, conforme preconiza o art. 8º da lei 10.666, publicada no Diário Oficial da União- D.O.U. em 09/05/2003.*

...

*3.5 Neste Auto de Infração estão sendo lançadas apenas as contribuições a cargo da empresa, destinadas a outras entidades e fundos, incidentes sobre os fatos descritos nos itens 3.1 a 3.4, para o período de 07/2007 a 13/2007, período este em que empresa não estava enquadrada no simples federal. arbitrado com base nas informações prestadas pela empresa à RAIS.*

Acórdão:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**  
**Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008**

**CERCEAMENTO DE DEFESA** Inexiste cerceamento de defesa quando os fatos geradores das contribuições e os dispositivos legais que amparam o lançamento encontram-se discriminados no Relatório Fiscal e seus Anexos, possibilitando ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e, assim, permitindo-lhe o exercício do pleno direito de defesa.

**ARBITRAMENTO** Constatando-se que a escrituração contábil não registra os valores reais de remuneração, a fiscalização

*pode utilizar-se de método de aferição indireta para apurar as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. Assim, autoriza o §6º do artigo 33 da Lei 8.212/91.*

*INCONSTITUCIONALIDADE Impossibilidade de análise, por parte de órgãos administrativos de julgamento, acerca da constitucionalidade e da ilegalidade de dispositivos legais em vigor no ordenamento jurídico pátrio, por ser esta competência exclusiva do Poder Judiciário.*

*MULTA E DOS JUROS A multa e os juros que encontram embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não podem ser alterados ou excluídos administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

...

*Conforme se pode verificar, através da Planilha de fl. 21, Anexo III, os valores informados pela empresa via Rais representam quase o triplo daqueles constantes das Folhas de Pagamento. Citamos, como exemplo, o levantamento feito na competência 09/2007, onde temos de remuneração: Rais = R\$ 93.179,80 e F. Pgto = R\$ 32.563,49.*

...

*O argumento do contribuinte, ao alegar que os valores devidos podem ser averiguados pela contabilidade da empresa, não podendo esta ser desconsiderada, não pode ser acolhido por falta de elemento probante que lhe dê sustentação.*

*Assim, vê-se que resta inconteste o crédito lançado.*

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

- Existem vícios que maculam AI, apresentando-se suficientes a ensejar sua nulidade;*
- a validade do instrumento de formalização de débito fiscal deve conter a indicação da origem e a natureza do crédito, conforme preceituam o art. 202 do CTN e o art. 2 da Lei 6.830/80. A partir disso, é preciso analisar o AI que ensejou a cobrança da tributação ora questionada.*
- no AI e seus anexos não fica claro como o fiscal apurou o suposto débito tributário. Não está identificado o que efetivamente está sendo cobrado pela RFB;*
- não há qualquer explicação e/ou descrição de como teria chegado à base de cálculo arbitrada sobre a qual fez incidir as alíquotas de tributação das contribuições sociais ora cobradas;*

- sem a demonstração minuciosa da suposta obrigação imputada à recorrente, fica a mesma subordinada ao arbitrio do fisco, na medida em que não sabe exatamente a origem e a natureza do crédito tributário, sendo extremamente difícil elaborar qualquer defesa;
- as folhas de pagamento apresentadas e sobre as quais a tributação foi paga pela Impugnante, representam a integridade das relações jurídicas mantidas, representadas nos contratos firmados;
- constaram da RAIS outras informações que, apesar de relacionadas, não são base de cálculo para qualquer tributação. Tais fatos, podem ser averiguados pela contabilidade da empresa;
- ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal, a contabilidade da empresa não poderia ter sido desconsiderada;
- quando comprovado ser possível a aferição da base de cálculo por outros meios, não será possível o arbitramento para a constituição do crédito tributário;
- é absolutamente irregular a aferição indireta levada a efeito pelo Fisco, sob a alegação da insuficiência de apresentação de documentos ou por haver mero descompasso entre a RAIS e a folha de pagamento, quando o contexto dos fatos, provam a regularidade da folha de pagamento e dos devidos recolhimentos havidos;
- a empresa, em momento algum deixou de demonstrar qualquer documentação exigida pela fiscalização, mostrando os Demonstrativos das Folhas de Pagamento as cópias das GRPS referentes aos recolhimentos feitos pela mesma ao INSS, diante disso, é flagrante a regularidade da contabilidade da empresa;
- a base de cálculo deve manter estrita correlação com o que receitua a hipótese de incidência, sob pena de ir de encontro com comandos legais e constitucionais, tornando-os ineficazes;
- o auditor fiscal ao efetuar o ato de lançamento, não se atentou para tais imposições, fixando como base de cálculo do suposto crédito tributário, a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS;
- o Fisco não poderia eleger uma base de cálculo diferenciada, utilizando indiretamente as informações da RAIS, como base de cálculo do suposto crédito tributário, nem tampouco, utilizar-se de eventual diferença apurada entre os valores nela apontados e os encontrados na folha de pagamento, para utilizar-se do recurso excepcional da aferição indireta.
- qualquer tentativa no sentido de considerar a RAIS isoladamente para efeito de aferir indiretamente a base de cálculo para o recolhimento das contribuições sociais, não tem visos de procedência, restando demonstrado que é absolutamente ilegal;
- foi editada a Lei n.º 9424, de 24 de dezembro de 1996, numa tentativa de regularizar a cobrança da contribuição para FNDE, denominada Salário-Educação;

- O artigo 15 da Lei 9.424/96 delegou competência para o Executivo complementar o arquétipo do salário-educação, violando a Constituição Federal e o art. 7 do CTN;
- a Medida Provisória n.º 1.518/96 não foi convertida em lei, quebrando a continuidade normativa (inválida) da contribuição denominada de salário-educação;
- a lei 9.424/96 não definiu os contribuintes do tributo, deixando incompleto o arquétipo dessa contribuição social ao sabor do Poder Executivo, que acabou por definir os contribuintes por meio da Medida Provisória n.º 1.565/97;
- o Governo Federal, ciente de que os diplomas normativos que davam suporte a exigência denominada de "salário educação", não foram recepcionados pela nova ordem jurídica de 1988, passou a manter a exigência com fulcro em medidas provisórias até culminar com a edição da Lei n.º 9.424/96;
- foi violado o princípio constitucional da bicameralidade das leis, maculando o processo de elaboração da Lei n.º 9.424/96;
- assim, a interpretação dada à Lei n.º 9.424/96, é inconstitucional, haja vista ter ocorrido vício formal no seu processo de elaboração;
- com o advento da Constituição Federal as contribuições tiveram um tratamento especial dado pelos artigos 149 e 195. No caso das contribuições incidentes sobre a folha de salários, a Constituição Federal de 1988 a tornou exclusiva para as contribuições sociais previstas no art. 195, inciso I;
- as contribuições para o INCRA não foram recepcionadas pela nova ordem constitucional;
- mesmo que se entenda, que as contribuições devidas ao INCRA ainda existam no sistema, o que não se espera, essas não podem ser exigidas, pois, foram extintas pelas Leis n.º 7.787, de 3 de julho de 1989 e 8.212, de 24 de julho de 1991;
- não encontra visos de procedência tal pretensão em exigir a contribuição destinada ao INCRA, visto que, a legislação que instituiu a exação não está mais produzindo efeitos no mundo jurídico;
- os supostos valores devidos a título de contribuição social destinada ao INCRA, deverão ser arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, representada juridicamente pela União, o que impõe a ilegitimidade passiva do A. para cobrar a malfadada contribuição;
- não só a Lei, mas também a jurisprudência já firmou entendimento de que o INSS, ainda que representado pela RFB, é parte ilegítima para cobrar a suposta contribuição do Incra;
- empresa que somente desenvolve atividades comerciais não pode ser compelida a recolher a contribuição denominada de INCRA;
- os valores pagos a título de contribuição para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA só são devidos em relação a

*atividade rural, o que não é o caso da empresa impugnante, que é pessoa jurídica comercial;*

*- o fato gerador da contribuição para o SESI é a situação jurídica de o contribuinte ser um estabelecimento industrial e estar filiado.*

*Logo, é fácil concluir que sem a ocorrência simultânea desses dois fatores não há fato gerador não surgindo nenhuma obrigação jurídica;*

*- verifica-se que a situação disposta no critério material revela uma situação independente de uma atuação estatal, portanto, tal exação pode ser caracterizada como impostos;*

*- a contribuição do SESI somente deve incidir sobre os estabelecimentos industriais que estejam enquadrados nas Federações e nos sindicatos coordenados nela Confederação Nacional do Comércio, de modo que as empresas que não se incluem nas hipóteses acima aventadas estarão desobrigadas do pagamento da referida contribuição;*

*- o contribuinte somente poderá ser compelido a pagar determinado tributo desde que haja a completa subsunção do fato vertido em linguagem prescritiva à norma jurídica padrão de incidência tributária;*

*- no caso em testilha, a exigência levada a efeito pelo SESI não se perfaz integralmente com os ditames legais e constitucionais, eis que a empresa não está mais filiada e, tampouco se utiliza dos serviços prestados pela SESI;*

*- cobrança levada a efeito para o SESI é ilegal e inconstitucional a um só tempo. Ilegal, porque contraria frontalmente o disposto no artigo 3º do Decreto-lei n.º 9.403/46, na medida em que não basta a empresa se enquadrar como empresa que industrializa e comercializa os seus produtos, como é o caso da impugnante, mas é necessário que a mesma esteja filiada às Federações e sindicatos coordenados pela Confederação Nacional de Comércio, o que não é o caso da impugnante;*

*- a exigência é inconstitucional, também, porque por via indireta viola o art. 240 da CF/88 que deu suporte a criação das referidas contribuições;*

*- Da mesma forma, somente poderão ser exigidas para o Senai contribuições das empresas que estejam filiadas ou utilize os seus serviços, o que definitivamente não é o caso da impugnante;*

*- a contribuição para o Sebrae foi instituída por lei ordinária, desobedecendo claramente o disposto no art. 146, III, alíneas "a" e "b", da CF/88 que em suma estabelece caber a lei complementar a incumbência de estabelecer normas sobre definição de tributos e suas espécies, bem como acerca da obrigação tributária;*

*- resta patente que a contribuição destinada ao SEBRAE padece da coima de inconstitucionalidade, eis que não se perfaz de forma alguma com a sistemática encetada no texto constitucional, já a norma*

*veiculadora da referida obrigação não respeitou o processo legislativo que lhe era afeto;*

*- a contribuição do SEBRAE existe sem que ao menos tenha amparo constitucional, pois não estava à época dentro das ressalvas previstas no art. 240 e 62 do ADCT e, também não havia dispositivo que autorizava a sua criação;*

*- os fatos geradores e bases de cálculos eleitos pelo legislador infraconstitucional fundamentam a cobrança de outros tributos, logo impossível haver a superposição dos mesmos;*

*- a validade de qualquer ato normativo deve ser aferida a partir da interpretação sistemática dos princípios e das normas estabelecidas pela Constituição, pois qualquer resquício de incompatibilidade implicará invalidade total da norma inferior. Qualquer norma que vá de encontro direta ou indiretamente aos valores plasmados na CF nenhum valor jurídico possui;*

*- na obrigação principal concernente no pagamento do tributo o fisco tem por obrigação observar princípios como o do não confisco. Não há razão para que as mesmas limitações não sejam impostas ao tratar da multa decorrente de penalidade por atraso no adimplemento do débito fiscal;*

*- a incidência das multas não pode estar em descompasso com as regras norteadoras da tributação propriamente dita, sob pena de serem aquelas consideradas configurativas de confisco, violando o direito de propriedade quando o seu valor absorve o próprio patrimônio;*

*- há necessidade de se observar outros princípios que, conjuntamente, norteiam a atuação administrativa, logo, o valor cobrado a título de multa deve ser razoável e proporcional;*

*- o critério utilizado pela RFB desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade;*

*- deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger;*

*- resta demonstrada a impertinência da multa aplicada em porcentagens tão elevadas sobre o suposto débito, tratando-se de exigência abusiva e desproporcional, não obedecendo aos limites estabelecidos pela Constituição Federal, devendo ser afastada ou, quando menos, diminuída consideravelmente a ponto de se adequar ao que seja razoável;*

*- A UFIR e/ou SELIC tratam-se de índices que não visam somente corrigir valores com o fito de manter o valor da moeda, evitando a sua desvalorização, mas trazem no seu bojo a cobrança de juros remuneratórios, o que é vedado em matéria tributária;*

*- desde a edição da lei 9250, de 26 de dezembro de 1995, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos*

*Federais (SELIC) tem sido aplicada indistintamente aos tributos federais. A lei 9430, de 27 de dezembro de 1996, é que dispôs acerca da aplicação da SELIC. No entanto, a utilização da referida "taxa" como juros ou correção é a um só tempo inconstitucional e ilegal;*

*- a inconstitucionalidade não reside apenas na ausência de definição legal da taxa SELIC, mas na falta de sua criação por lei, em sentido amplo que seja, mas lei, e não singela Circular de Banco Central. Por isso se predica pela sua inconstitucionalidade no que pertine a aplicação aos tributos;*

*- é indevida a aplicação da taxa SELIC, seja porque não se constitui em juros moratórios, único admitido pelo CTN que estabelece normas gerais de direito tributário, mas juros remuneratórios de todo inaplicáveis aos tributos, seja porque não há lei "dispondo de modo diverso" acerca de outros juros moratórios (como alude o §1º, do artº 161 do CTN), servindo ainda de argumento acerca da inexistência de lei definindo a SELIC;*

*- o tocante aos créditos tributários, conforme determina o art. 161 do CTN, somente podem ser cobrados juros moratórios, jamais juros remuneratórios, como está a ocorrer.*

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Verifico no relatório fiscal e demais documentos que constituem o crédito que a fiscalização realizou arbitramento de contribuições previdenciárias tendo por fundamento discrepância entre os valores informados em RAIS – Relação Anual de Informações Sociais e os registrados em folhas de pagamento. Lançaram-se as diferenças de salários; no entanto, não há qualquer referência sobre o exame da escrituração contábil: as bases de cálculo escrituradas corresponderiam aos valores informados em quais documentos da empresa?

Ressalta-se que a recorrente foi intimada a apresentar os livros contábeis e não consta auto-de-infração pela não apresentação de documentos.

Para que esta instância julgadora possa se pronunciar sobre o procedimento fiscal, são necessários os seguintes esclarecimentos:

- a) os livros contábeis foram regularmente apresentados?
- b) os salários escriturados contabilmente correspondem a quais documentos da empresa? caso correspondam à RAIS, quais seriam as eventuais diferenças entre as bases informadas nesse último documento e as escrituradas?

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para as providências solicitadas. Após o retorno a este Conselho, seja oportunizado ao recorrente o direito de manifestação no prazo de 30 dias.

Julio Cesar Vieira Gomes