



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.000996/2009-31
ACÓRDÃO	2401-011.988 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEMPREVERDE SERVIÇOS E CONSTRUÇÃO CIVIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

CONTABILIDADE. AUSÊNCIA DE REGISTRO DO MOVIMENTO REAL DE REMUNERAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.

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, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, 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, conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto às matérias preclusas, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento assíncrono os conselheiros: Elisa Santos Coelho Sarto, Guilherme Paes de Barros Gerald, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 403/412) interposto em face de decisão (e-fls. 389/395) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.173.294-8 (e-fls. 02/53), a envolver as rubricas "14 C.Ind/adm/aut" e "37 Multa s/recolhi" (levantamentos: 1C1 - AUTONOMOS NAO DECLARADOS GFIP, 3DL - DIST LUCRO INDEVIDA PRO LAB IN, 3PI - PRO LABORE INDIRETO SOCIO JB e DAL - Diferença de Ac. Legais) e competências 01/2004 a 11/2007, cientificada(o) em 03/04/2009 (e-fls. 355). O Relatório Fiscal consta das e-fls.54/67.

Na impugnação (e-fls. 360/369), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Ilegalidade da aferição indireta. Lucros. Desconsideração da escrituração contábil, ato administrativo vinculado e falta de motivação e proporção.
- (c) Divergência de GFIPs.
- (d) Contribuintes Autônomos e princípio contábil da entidade.
- (d) PAT.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 389/395):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexiste causa para declaração de nulidade quando os elementos constitutivos do auto de infração veiculam, com clareza e precisão, todos os substratos fáticos e jurídicos nos quais se fundamenta o lançamento. AFERIÇÃO INDIRETA. LANÇAMENTO ARBITRADO.

Se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 20/08/2014 (e-fls. 400/401) e o recurso voluntário (e-fls. 403/412) interposto em 12/09/2014 (e-fls. 403), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 18/08/2014, o recurso observa o prazo legal.
- (b) Pagamento. Diante do cancelamento dos AIOP 37.173.296-4, 37.195.475-4 e 37.195.476-2 emitidos na mesma ação fiscal, os recolhimentos efetuados por tomadores de serviços (retenções) apropriados (Relatório de Apropriação de Documentos – RADA, fls. 27/45) em tais AIOPs cancelados por decisões de primeira instância administrativa devem ser restabelecidos à recorrente, a denotar a necessidade da revisão do presente lançamento.
- (c) Aferição indireta. Lucros. A fiscalização considerou como base de cálculo todas as parcelas dos lucros distribuídos aos sócios, nos exercícios de 2004 a 2007, em desacordo com a legislação tributária, que classifica tais verbas no campo da não-incidência (Constituição, art. 150, I; CTN, arts. 9º, I, e 142; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, §9º, j). A desclassificação da Contabilidade não afetou em nada os lucros auferidos pelo empreendimento, porque a Fiscalização cuidou de reclassificar despesas, antes lançadas como despesas diversas e reclassificá-las para outras despesas como pró-labore indireto ou pagamentos a outros contribuintes individuais, de forma a que se subsumissem ao campo de incidência das contribuições previdenciárias. Como a primeira instância não considerou o fato de constar no Contrato Social a previsão de distribuição de lucros e que estes foram lançados na Contabilidade da empresa que, embora desclassificada pela Fiscalização, tais desclassificações em nada afetaram o lucro, que foi objeto de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), cuja parcela foi distribuída nominalmente aos sócios, de acordo com a legislação vigente. Nesse sentido, as cópias de parte do Livro Diário da recorrente, e dos e recolhimentos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos exercícios fiscalizados, são os meios adequados e hão de demonstrar aos Eminentess Conselheiros que os lucros distribuídos foram devidamente lançados na escrituração contábil e os tributos sobre os lucros auferidos, devidamente recolhidos. Os lucros foram tributados pela CSLL, que tem a mesma finalidade das contribuições previdenciárias, constituindo-se em um evidente *bis in idem*. O art. 201, § 1º do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99) é claro ao observar que a parcela relativa ao lucro distribuído ao empresário não é considerada remuneração, sendo direito assegurado pelos arts. 1007 e 1008 do Código Civil (Solução de Consulta SRRF/6º Região Fiscal nº 046/2010). O relatório fiscal revela que empresa efetuou todas as discriminações por lei exigidas, tendo declarado em GFIP o pró-labore, conforme consta a previsão no Contrato Social, e contabilizado a distribuição de lucros, pois consta da Tabela 05 (Tab

05) que acompanha a autuação em questão em que todos os lançamentos extraídos da própria contabilidade, e não aferidos pelo Auditor Fiscal como foi citado no dito relatório, em nenhum momento foi relatado que a empresa deixou de efetuar a demonstração dos resultados e pode ser visto no contrato social (cópia às fls. 83, anexa à autuação, referente à terceira alteração contratual) a previsão sobre distribuição de lucros apurados. No entanto, o auditor fiscal lançou os lucros distribuídos como remunerações, tendo a recorrente efetuado a distribuição de acordo com a legislação, conforme demonstram os balancetes (Anexo I), devidamente contabilizados nas contas "Reservas de Lucros" e "Lucros Acumulados".

- (d) Provas. Com fito de colaborar na formação do livre convencimento da autoridade julgadora, na busca da verdade material e na razoável duração do processo, evitando-se a realização de diligências, apresenta documentos nesta fase processual (cópias de Livros Diários, telas de sistema de arrecadação referente ao recolhimento de CSLL, ementas de Acórdãos a julgar improcedentes os AIOP 37.173.296-4, 37.195.475-4 e 37.195.476-2 e planilhas de verbas previdenciárias que demonstram a existência de créditos a favor da recorrente), pois, além do direito superveniente, que se pretende comprovar com a exibição de documentos, estes se destinam a contrapor fatos e razões trazidas aos autos pela fiscalização e acatados pelo órgão julgador de primeira instância; pretendendo a recorrente exercer seu direito constitucional do contraditório e ampla defesa, levando-se em conta, ainda, que o desiderato dos julgamentos proferidos pela Administração Pública devem fundamentar-se na verdade material.

Em atenção ao Despacho de Saneamento de e-fls. 747, o órgão preparador intimou a recorrente para apresentar, no prazo de trinta dias, sua via das razões recursais e Anexo I (protocolados em 02/03/2016), uma vez que a digitalização constante dos autos está incompleta e não são mantidos em arquivo os originais (e-fls.748/757). Transcorrido o prazo assinado, a empresa não se manifestou (e-fls. 758).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Tempestividade. Diante da intimação em 20/08/2014 (e-fls. 400/401), o recurso interposto em 12/09/2014 (e-fls. 403) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Pagamento. A impugnação não veiculou alegação de o crédito constituído já estar quitado mediante antecipação de pagamento. Apenas nas razões recursais é suscitada a alegação

de extinção da obrigação pelo pagamento advindo dos valores inicialmente apropriados nos AIOPs nº 37.173.296-4, nº 37.195.475-4 e 37.195.476-2, cancelados por decisão administrativa de primeira instância. Não há como se conhecer da alegação suscitada apenas em sede recursal (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 16, III, e 17). O cancelamento dos AIOPs pode ser tido como fato superveniente, contudo o pagamento não se constitui em fato superveniente e o fato superveniente a ser considerado de ofício dever guardar pertinência para com a causa de pedir e o pedido veiculados na defesa e não houve alegação do fato extintivo do pagamento na impugnação, não tendo o fato superveniente do cancelamento dos AIOPs o condão de alterar os limites da presente demanda administrativa fixados com a estabilização da lide advinda da impugnação. Além disso, a recorrente não demonstrou que os valores inicialmente apropriados e posteriormente liberados pelo cancelamento dos AIOPs restaram sem compensação ou restituição ou apropriação no AIOP nº 37.173.295-6, também constituído no mesmo procedimento fiscal (e-fls. 56), sendo da defesa o ônus de comprovar o fato extintivo. Logo, caracterizada a inovação recursal, não há que se conhecer da matéria em tela e nem em converter o julgamento em diligência para se produzir prova referente a alegação não conhecida e para a qual o ônus da prova incumbiria à defesa.

Aferição indireta. Lucros. Na impugnação (e-fls. 360/369), a empresa sustentou a ilegalidade da desconsideração da escrituração contábil por não ter se configurado as situações de: (a) sonegação; (b) recusa de apresentação de escrituração contábil ou documentos pertinentes; e (c) desconsideração do material por erro ou irregularidade insanável. Assim, argumentou que a aferição indireta não era cabível pela ausência de falhas passíveis de tornar inidônea a escrita contábil, sendo as irregularidades apontadas facilmente identificáveis e sanáveis, não tendo o condão de desclassificar a totalidade da escrita contábil, não estando, no seu entender, preenchidas as hipóteses dos art. 33, §§ 4º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, a desconsideração da contabilidade seria discricionária. Nas razões recursais, a autuada reitera o reconhecimento de a escrituração contábil incorrer nas inconsistências detectadas pela fiscalização e reitera que os erros e irregularidades são incapazes de afetar a idoneidade da contabilidade, em especial a contabilização do lucro. Nesse ponto, entretanto, vai além do deduzido na impugnação e agrega que sobre o lucro incidiram IRPJ e CSLL e que o lançamento seria indevido por configurar bis *in idem*. Para demonstrar os novos fatos e argumentos suscitados apenas em sede recursal, carreia aos autos extemporaneamente Livros Diário a conter balancetes e telas do sistema de arrecadação da Receita Federal a constar recolhimentos de CSLL no período de 2004 a 2007. Não há, contudo, como se conhecer dos novos fatos, argumentos e provas apresentadas para sustentá-los em razão dos limites da lide estabelecidos a partir da impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 16 e 17).

Destarte, dentro dos estritos limites da lide, há que se ponderar que a própria recorrente reconhece que a escrituração contábil incorreu nas inconsistências detectadas pela fiscalização, objetando que houve meras reclassificações de despesas, a envolver despesas diversas reclassificadas para outras despesas como pró-labore indireta ou pagamentos a outros contribuintes individuais, de forma a que se subsumissem ao campo de incidência das

contribuições previdenciárias, reclassificações que considera em nada terem afetado a idoneidade da escrituração do lucro da empresa.

Devemos ponderar, nesse ponto, que a fiscalização detectou inclusive na conta “Distribuição de Lucros” o lançamento de despesas diversas, conforme item 15.5 do Relatório Fiscal, a se somar as demais inconsistências, tendo o voto condutor da decisão recorrida resumido a situação nos seguintes termos (e-fls. 393):

Exemplificativamente, temos pagamentos efetuados a trabalhadores autônomos contabilizados a débito das contas “Combustível, Manut. e Peças” (subitem 13.2.1 do Relatório Fiscal), “Distribuição de Lucros” (subitem 13.2.2) e “Caixa Matriz” (subitem 13.2.3); recibos e notas fiscais de prestação de serviços não contabilizados (Anexo IV); despesas diversas contabilizadas como “Distribuição de Lucros” (subitem 15.5); e documentos diversos não contabilizados (subitem 15.6 e Anexo V).

As incorreções em questão impactam justamente a remuneração dos segurados e geram a percepção de a contabilidade falhar em cumprir o seu papel de espelhar o movimento real da remuneração dos segurados a serviço da empresa, situação expressamente prevista pelo legislador como hipótese ensejadora da aferição indireta da base de cálculo das contribuições, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, ou seja, o ônus de demonstrar que os valores contabilizados a título de lucros encontram efetivo respaldo na realidade fática a ser demonstrada pela apresentação de prova a ser produzida pela autuada (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, §6º), não bastando para tanto afirmar que a fiscalização simplesmente tomou os valores de lucros informados na contabilidade como pró-labore, eis que a legislação autoriza a autoridade administrativa a aferir indiretamente a importância que reputar devida, e nem bastando a mera alegação de que os lucros foram devidamente contabilizados ou a argumentação de o contrato social prever a distribuição de lucros e de lucros não serem base de cálculo das contribuições lançadas, pois lhe competia produzir conjunto probatório apto a demonstrar a consistência dos lançamentos contábeis para revelar que os valores contabilizados a título de lucros são efetivamente lucros, não sendo suficiente para tanto a simples exibição do contrato social ou a apresentação dos Livros Diário, ainda que a incluir balancetes, uma vez já desconsiderada a escrituração contábil em razão do lançamento por aferição indireta. Diante das provas constantes dos autos, resta a constatação de a recorrente não ter se desincumbir de seu ônus probatório.

Isso posto, voto por CONHECER EM PARTE do recurso voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, e, na parte conhecida, e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro