



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

Processo nº 10410.721048/2012-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.994 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ARAPIRACA PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

ARBITRAMENTO. OMISSÃO DO CONTRIBUINTE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O arbitramento da base de cálculo constitui instrumento legítimo da fiscalização, a ser aplicado nas situações em que for imprestável a contabilidade da empresa ou haja omissão na apresentação de documentos, tendo por consequência a transferência do ônus da prova ao contribuinte, a fim de que este comprove ser irreal a base presumida ou arbitrada.

MULTAS.

Em se tratando de obrigação principal, com o advento da MP nº. 449, quando do lançamento de ofício, aplica-se a multa prevista no art. 35-A da Lei nº. 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Carolina Wanderley Landim.

CÓPIA

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão que manteve em todos os seus termos o Auto de Infração – AI DEBCAD n. 51.009.424-4, lavrado em 07/03/2012 (fl. 03), cuja notificação ocorreu em 12/03/2009 (fl. 53), em face do MUNICÍPIO DE ARAPIRACA - PREFEITURA MUNICIPAL, no valor de R\$ 12.285.220,93 (doze milhões, duzentos e oitenta e cinco mil, duzentos e vinte e seis reais e noventa e três centavos).

Tal autuação almeja o recolhimento de diferenças apuradas pelo Auditor Fiscal, referente à contribuição patronal incidente sobre a remuneração dos segurados empregados, compreendido no período de janeiro à dezembro de 2009.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 15/19, *in verbis*:

“1. DO OBJETO DO LANÇAMENTO

(...)

1.3. Os créditos previdenciários constituídos destinam-se à Previdência Social a cargo da empresa sobre as remunerações paga e/ou creditadas aos segurados empregados.

- Pelo fato de o contribuinte não ter atendido ao TIF (Termo de Intimação Fiscal) nº. 01, datado de 26/09/2011, cuja ciência se deu em 28/09/2011 através do AR (Aviso de Recebimento) RM 68665315 3 BR, onde o sujeito passivo fora intimado a ‘apresentar justificativa, por escrito e através de documentos, para as divergências encontradas entre os valores informados nos elementos de despesa 04 – Contratação por Tempo Determinado; 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil; 16 – Outras despesas variáveis – Pessoal Civil (abatida a remuneração dos servidores vinculados ao regime próprio de previdência) e os valores declarados em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do tempo de serviço e Informações à Previdência Social)’ e não ter atendido ao Termo de Reintimação Fiscal nº. 01, datado de 21/12/2011, cuja ciência ocorreu em 23/12/2011 através do AR RJ 95205399 2 BR, onde o sujeito passivo fora reintimado a apresentar as justificativas do TIF nº. 01, Brandão o sujeito passivo teve a multa de ofício aumentada em 50% (cinquenta por cento) conforme prevê o art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

(...)

3. DOS SEGURADOS EMPREGADOS

3.1. Levantamento correspondente às contribuições incidentes sobre as diferenças entre as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados informadas nos balancetes de despesa nos elementos de despesa 04 – Contratação por Tempo Determinado, 11 – Vencimento e Vantagens Fixas – Pessoal Civil e 16 – Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil deduzidas às remunerações pagas e/ou creditadas aos servidores vinculados ao RPPS (Regime Próprio de Previdência Social) e às declaradas pelo sujeito passivo na GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e

Informações à Previdência Social). No Anexo I podem ser verificados os valores empenhados dos elementos de despesa 04, 11 e 16 relativos aos anos de 2008 e 2009. Já no Anexo II são apresentados os valores totais dos elementos de despesa 04, 11 e 16, os valores pagos e/ou creditados aos segurados vinculados ao RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), a diferença entre estes valores (Balancete e RPPS), os valores declarados pelo sujeito passivo na GFIP como base de cálculo da contribuição previdenciária dos segurados empregados e diferença entre os valores encontrados nos elementos de despesa 04, 11 e 16 (abatidos os valores referentes ao RPPS e os declarados em GFIP). Esta última diferença, que se encontra na coluna 'Diferença não justificada' do Anexo II, foi lançada como salário de contribuição, já que o sujeito passivo não justificou tais diferenças, pois assim preceitua o § 3º, do Art. 33, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, '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'".

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 1173/1189.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em 13/07/2012, por meio da 7ª Turma da DRJ/REC, prolatou o Acórdão nº 11-37.565 de fls. 1196/1200, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *in verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009.

ARBITRAMENTO.LEGALIDADE.

O Fisco é, por expressa disposição legal, autorizado a lançar de ofício, sem prejuízo da penalidade aplicável, a importância que reputar devida, quando o sujeito passivo recusa, sonega ou apresenta de forma deficiente qualquer documento ou informação de interesse da Administração Fazendária.

MULTA. APLICABILIDADE.

Na ocorrência de infração, em relação a fatos geradores posteriores à edição da MP 449/2008, há de se aplicar a multa prevista no referido normativo.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

DO RECURSO

Irresignada, o Município interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 1203/1210, alegando, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Nulidade do Auto de Infração pela impossibilidade do lançamento por arbitramento realizado com base nos balancetes de despesa, por ser instrumento inidôneo a consubstanciar o fato gerador, pela presunção

de existência de deficiência nas informações apresentadas nas GFIP, de modo a atribuir ao contribuinte o ônus de avaliar as folhas de pagamento e notas de empenho;

2. Inexistência de omissão de informações, eis que o Recorrente disponibilizou todos os documentos contábeis e fiscais solicitados, não respondendo às intimações fiscais realizadas pela autoridade fiscal por não lhe caber contraditar uma presunção de ocorrência de fato gerador concebidos pela avaliação de balancetes;
3. Inaplicabilidade do art. 35-A da Lei 8.212/91 em relação à multa, eis que só seria possível se houvesse a ausência total do pagamento das contribuições, o que não ocorreu no caso em tela, devendo, deste modo, incidir o preceituado no art. 32-A do mesmo dispositivo legal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme fls. 1202/1203, o recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO**DA OMISSÃO DE INFORMAÇÕES E CONSEQUENTE AFERIÇÃO INDIRETA.**

Sustenta a Recorrente a nulidade do Auto de Infração em razão do arbitramento realizado pela autoridade fiscal para apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas, tendo se embasado nos balancetes de despesas fornecidos pelo Município, em relação às contas de despesas com pessoal.

A aferição indireta se deu em virtude da omissão por parte do Município em prestar esclarecimentos sobre as divergências apuradas entre os valores constantes nas GFIP e os informados nos referidos balancetes, especificamente nos elementos de despesa: 04 – Contratação por Tempo Determinado; 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil; 16 – Outras despesas variáveis – Pessoal Civil (abatida a remuneração dos servidores vinculados ao regime próprio de previdência).

Neste sentido, conforme se depreende da breve narração fática contida no Relatório Fiscal, devidamente comprovada pelos termos de intimação e reintimação fiscal (fls. 38/40 e 43/45), a autoridade fiscal insistiu no fornecimento de documentos pelo Município para que as divergências encontradas pudessem ser elucidadas, o que ocorreria com a simples apresentação das folhas de pagamento. Entretanto, quedou-se inerte o Recorrente.

Some-se a tal circunstância, a oportunidade concedida ao contribuinte, tanto na ocasião da apresentação da Impugnação como na interposição do Recurso Voluntário, de apresentar documentos suficientes a ceifar a pretensão fazendária em recolher as contribuições devidas incidentes sobre as diferenças apuradas, o que também não ocorreu.

Ora, no caso em lume, a não apresentação da documentação necessária para a apuração da contribuição exigida à fiscalização evidencia a omissão do Município em subsidiar os trabalhos de fiscalização, impossibilitando-a, assim, de identificar integralmente a base a ser tributada.

Portanto, não podendo se eximir do dever de constituir o crédito tributário devido, escorreita a atitude da autoridade fiscal ao arbitrar a base de cálculo do tributo previdenciário, utilizando-se, para tanto, das divergências alhures mencionadas, conforme lhe autoriza o § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

No sentido da legitimidade da atitude tomada pelo fiscal, colaciona-se precedente desta segunda seção para corroborar com o entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. INCENTIVO DE VENDAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

I - Contendo a NFLD todos os requisitos exigidos pela legislação previdenciária, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

II - É legítimo a presunção da base de cálculo, mediante arbitramento, quando omitidos pelo contribuinte, os documentos necessários para sua real quantificação, cabendo a recorrente demonstrar eventuais equívocos nas base presumida.

III - É pacífico o entendimento de que os valores pagos a empregados ou contribuintes individuais a título de marketing de incentivo, encontra-se abrangido pelo conceito de salário-de-contribuição, portanto, deve haver a incidência do tributo previdenciário.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO (CARF. Segunda Seção, Processo n. 15563.000042/2008-16, Recurso n. 166.543, Acórdão 2402-00.439 - 4a Câmara/2a Turma Ordinária, sessão de 25 de janeiro de 2010)

O arbitramento da base de cálculo constitui instrumento legítimo da fiscalização, a ser aplicado nas situações em que for impréstável a contabilidade da empresa ou haja omissão na apresentação de documentos, tendo por consequência a transferência do ônus da prova ao contribuinte, a fim de que este comprove ser irreal a base presumida ou arbitrada.

Logo, sendo o lançamento realizado por arbitramento, cabe ao contribuinte demonstrar e comprovar o equívoco constante na base de cálculo arbitrada.

Ora, de fato, não seria mesmo coerente exigir da autoridade lançadora a fixação da base a ser tributada em sua real expressão econômica, quando não dispôs, durante os procedimentos de fiscalização e em razão da omissão do contribuinte, dos elementos necessários para sua quantificação.

É que, mesmo em matéria tributária, cabe a ambos, ao Fisco e ao contribuinte, não só alegar, como, precipuamente, produzir provas que ofereçam condições de convicção favoráveis à sua pretensão.

Por oportuno, transcrevem-se as palavras de Marcos Vinícius Neder (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3 ed., São Paulo: Dialética, 2010), quando afirma que ***“no processo administrativo fiscal, tem-se como regra que o ônus da prova recai sobre quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o contribuinte aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes”*** (g.n.).

Ademais, não há que falar em presunção quando na verdade a autoridade fiscal apenas intimou o Município a prestar esclarecimentos acerca das divergências apuradas com base nos documentos fornecidos por ele mesmo. Logo, não se justifica a sua inércia ao frágil argumento que *“não lhe cabia contraditar uma presunção de ocorrência de fatos geradores concebidos exclusivamente pela avaliação de balancetes”*.

De qualquer modo, a partir da presunção da base de cálculo, efetivada com a lavratura do Auto de Infração, ao contribuinte bastava comprovar a sua exata dimensão, para, assim, adequá-la a sua realidade, o que não foi feito no caso em tela, impossibilitando, desta forma, o reconhecimento da nulidade requestada.

DA MULTA APLICADA

Inferi a Recorrente contra a aplicação da multa disposta no art. 35-A da Lei 8.212/91. Em sua defesa, alega que o caso em questão incidiria a aplicação da multa prevista no art. 32-A do mesmo dispositivo legal.

Neste sentido, imperioso que se façam algumas considerações.

Assim dispõe o art. 32-A, da Lei 8.212:

*Art. 32-A. **O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões** será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Logo, da mera leitura do dispositivo, é facilmente perceptível que se trata de multa a ser imputada pelo descumprimento de obrigação acessória, não se entremostrando pertinente ao caso em tela.

Portanto, correta a aplicação da multa prevista no art. 35-A, uma vez que esta é imputada mediante lançamento de ofício, certamente, de obrigação principal, *in verbis*:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Em se tratando de lançamento de obrigação principal, consistente na apuração de valores a título de contribuição patronal incidente sobre a remuneração devida aos segurados empregados, não sobejam dúvidas quanto à aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/91.

Deste modo, ante o exposto, não subsistem razões para que se proceda o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, uma vez que escoreito o procedimento realizado pela autoridade fiscal tanto no que concerne ao arbitramento efetuado, como na imputação da multa disposta no art. 35-A da Lei 8.212, nos termos do art. 44, I e acrescido pela agravante disposta em seu § 1º.

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso para **negar provimento**, nos termos do voto.

Marcelo Magalhães Peixoto