



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

Processo nº 10510.006804/2008-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.478 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS SERVIDORES MILITARES DE SERGIPE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÃO EM GFIP. AFERIÇÃO INDIRETA DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS. NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES.

Verificada a ocorrência do fato gerador de contribuição previdenciária, mesmo que por aferição indireta da base de cálculo, é cabível a autuação pelo descumprimento do dever de informação de todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, restando ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória é aplicada e cobrada em virtude de determinação legal. A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

EDITADO EM: 29/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a impugnação ao lançamento pelo descumprimento de obrigações principais e acessórias relativas às contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais, previstas no inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/91.

Os motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (fls 16 do processo digitalizado). Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

- **Auto de Infração - Debcad nº 37.157.848-5**, no valor de **R\$ 26.352,69, atualizado até novembro de 2008**, referente ao valor da multa, CFL 68, por deixar o sujeito passivo de apresentar a GFIP com todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.
- **Auto de Infração - Debcad nº 37.157.849-3**, no valor de **R\$ 93.691,45, atualizado até novembro de 2008**, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à contribuição patronal incidente sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais, formalizado no âmbito do processo administrativo nº 10510.006800/2008-01.
- **Auto de Infração - Debcad nº 37.157.850-7**, no valor de **R\$ 46.763,54, atualizado até novembro de 2008**, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à contribuição dos segurados contribuintes individuais, formalizado no âmbito do processo administrativo nº 10510.006806/2008-71.
- **Auto de Infração - Debcad nº 37.157.846-9**, no valor de **R\$ 25.097,54, atualizado até novembro de 2008, atualizado até novembro de 2008**, referente ao valor da multa, CFL 35, por deixar o sujeito passivo de apresentar documentos que contêm informações contábeis, financeiras e cadastrais de interesse da RFB, formalizado no âmbito do processo administrativo nº 10510.006802/2008-92.
- **Auto de Infração - Debcad nº 37.157.847-7**, no valor de **R\$ 37.646,31, atualizado até novembro de 2008**, referente ao valor da multa, CFL 38, por deixar o sujeito passivo de apresentar documentos relacionados às contribuições à Seguridade Social, formalizado no âmbito do processo administrativo nº 10510.006803/2008-37.

O crédito tributário constituído se refere a período de fevereiro a dezembro de 2004. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência pessoal do contribuinte em 20 de novembro de 2008 (fls. 13)

Inconformado, o sujeito passivo apresenta impugnação (fls. 33), tempestivamente. A 6ª Turma da DRJ Salvador, por unanimidade, por meio do Acórdão 15-19.760 (fls.75), decidiu pela improcedência da impugnação.

Tal decisão contém o seguinte relatório, que adoto, por sua clareza e precisão:

"A constatação dessa omissão foi possível, apesar de o autuado não ter apresentado à fiscalização as GFIP, por meio de consulta ao sistema previdenciário denominado CNIS — Cadastro Nacional de Informações Sociais.

5.2. A fiscalização constatou a reincidência, circunstância agravante da infração, prevista no art. 290, inciso V e parágrafo único, do RPS, pois em face desse contribuinte foram emitidos anteriormente os AI no 35.546.000-9 e 35.546.001-7, sendo que a decisão condenatória se tornou irrecorrível administrativamente em 12/04/2004, há menos de cinco anos, tendo em vista a expiração do prazo sem apresentação de recurso contra a Decisão- Notificação de procedência da autuação.

6. Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação em 18/12/2008, de fls. 31/70, alegando, em síntese, o que se segue:

6.1. Conforme se depreende do AI nº 37.157.846-9, a base legal para sua lavratura deu-se porque o autuado entregou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

6.2. Ora, nos AI nos 37.157.846-9 e 37.157.847-7, o Auditor Fiscal multou o impugnante justamente pelo fato deste não ter apresentado a documentação solicitada, já neste AI, diz que o impugnante apresentou documentos, o que é uma tremenda contradição, ate porque nada foi entregue ao Auditor-Fiscal, pelo simples fato de que toda documentação solicitada foi levada pelo conselho gestor anterior, o qual administrou a impugnante no triênio 2004/2006, consoante ata de posse (doc. 03), tfs. 53/56, então não pode o Auditor-Fiscal ter confrontado nada, porque este nada recebeu relativo à documentação da impugnante do período de 01/04 a 12/04, o que demonstra que o representante do fisco lavrou o presente AI baseado em suposições, o que é terminantemente proibido por lei, porque cerceia o direito de defesa do contribuinte.

(...)"

Devidamente intimado, por via postal (AR. fls. 81), da decisão de piso, o contribuinte interpõe em 19 de agosto de 2009, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 83). Constam do apelo, em síntese, as seguintes alegações:

- O AI deve ser anulado posto que a impugnante não apresentou os documentos e não pode sofrer autuação com base em mera suposição posto que o lançamento foi realizado com base na GFIP, sem confronto desta com os documentos do contribuinte.
- Foi comprovado que houve a propositura de ação judicial para que o conselho gestor anterior apresentasse a documentação solicitada pela RFB e que tal fato é de conhecimento da fiscalização.
- Que o lançamento fiscal foi realizado com base em informações constantes do sistema da Previdência Social, mesmo tendo o Fiscal conhecimento da impossibilidade que a Recorrente tinha em atender a notificação para apresentação dos documentos, e que tal procedimento não pode produzir um trabalho bem feito, cerceando o direito de defesa do contribuinte.
- Que o CTN têm, nos artigos 108 e 112 regras que protegem o contribuinte e que tais normas foram desrespeitadas pelo Fisco.

Os processos foram distribuídos, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário, passo a apreciá-lo na ordem de suas alegações.

Foi relatado que o presente processo administrativo decorre de lançamento de crédito tributário previdenciário decorrente de valores pagos a contribuintes individuais, verificados na DIRF (código 0588), entregue pelo Contribuinte. Tal procedimento foi necessário em razão da ausência de apresentação de documentos, que, segundo o sujeito passivo, não se encontravam em sua posse.

Assim explicitou a autoridade lançadora:

"2.1.1. O valor deste fato gerador foi apurado de acordo com as informações do autuado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, com o código: 0588 - rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

2.1.2. A utilização dessa declaração foi necessária, tendo em vista que a empresa, apesar de intimada pelo Termo de Intimação Fiscal - TIF anexo, deixou de apresentar, entre outros, o Livro Diário/Livro Razão, assim como, o Livro Caixa, as folhas de pagamento dos segurados, o que determinou a emissão do Auto de Infração nº 37.157.847-7, por contrariar o § 2º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91.

2.1.3. *Aplicou-se, assim, o comando expresso no § 3º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91.*

2.1.4. *Em relação a este fato gerador, a contribuição previdenciária não declarada resulta da aplicação da alíquota de 20% (vinte por cento), de acordo com o inciso III, do art.22, da Lei nº 8.212/91, sobre a base de cálculo (PCI) não declarada, somando-se ao resultado a contribuição do segurado contribuinte individual (CCI) não declarada e que foi calculada, tendo em vista o art. 4º da Lei nº 10.666/03, combinado com o § 26, do art. 216, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.*

2.1.5. *Encontram-se como arquivos do CD anexo planilhas com as informações dos segurados (CCI), ambas não declaradas em GFIP. A planilha com PCI recebe do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais — SVA o código de identificação: e374731d-df3c6857-065fce03-77ed040a e a com CCI o código de identificação: e896dbe2-545elda7-522c2031-7fc9fc0d.*

2.1.6. *O quadro demonstrativo I, em anexo, relaciona a base de cálculo (PCI) e o valor de CCI e o quadro demonstrativo II, também, em anexo, relaciona o valor da contribuição não declarada.*

2.2. Código de Levantamento RDN: *neste levantamento encontra-se o pró-labore pago aos dirigentes do autuado, segurados obrigatórios como contribuintes individuais, conforme previsão da alínea f, do inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/91. mensais, por segurado, dos valores dessas remunerações (PCI) e das contribuições*

(...)

3. *Em razão da omissão, em GFIP, dos fatos geradores relatados no item 2, o autuado incorreu na infração prevista no inciso IV e no § 50, do art. 32, da Lei 8.212/91, e no inciso II, do art. 284, do RPS.*

4. *A constatação dessa omissão foi possível, apesar de o autuado não ter apresentado à fiscalização as GFIP, por meio de consulta ao sistema previdenciário denominado CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais.*

5. *A fiscalização constatou a reincidência, circunstancia agravante da infração, prevista no inciso V combinado com o parágrafo único, do art.290, do RPS, pois em face desse contribuinte foram emitidos, anteriormente, os Autos de Infração nº 35.546.000-9 e nº35.546.001-7, sendo que as decisões condenatórias se tornaram irrecorríveis administrativamente em 12/04/2604, há menos de cinco anos, tendo em vista a expiração do prazo sem apresentação de recurso contra a decisão-notificação de procedência da autuação."*

Tal procedimento já fora objeto de impugnação pelo Contribuinte. Analisando os argumentos apresentados, a 6ª Turma da DRJ Salvador assim se manifestou (fls 89):

9. Assim, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

10. O crédito objeto do presente lançamento é relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 02/04 a 12/04. Essa obrigação está prevista no art. 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4º, do RPS.

11. Rezava o art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, à época do lançamento:

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 1º I, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal — SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 1º, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

." (destaquei)

Em sua apelação, o contribuinte novamente se insurge contra a autuação, alegando que não pode apresentar os documentos posto que não se encontravam em sua posse, subtraído que foram pela gestão anterior. Que em tal situação, não pode o Fisco aplicar a sanção em razão da impossibilidade de comprovação dos valores constantes nas declarações (GFIP e DIRF), quanto mais ao se considerar que os dados foram obtidos em sistemas internos de dados da Previdência Social, o que impossibilita a ampla defesa. Alega ainda que o CTN veda a tributação por analogia e que a lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado.

Não merece reparos a decisão de piso. As alegações do Recorrente, embora acompanhadas de algum indício de prova - como por exemplo a propositura de ação judicial de apresentação de documentos - não tem o condão de afastar a lisura do procedimento fiscal,

posto que não houve a apresentação dos documentos que permitem a análise e quantificação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Tal omissão, por expressa disposição da Lei de Custeio - mencionada no auto de infração - enseja a aferição indireta do quantum devido pelo Contribuinte, posto que há declaração da ocorrência do fato gerador por meio da DIRF apresentada.

Importante ressaltar que não há nenhuma contradição no procedimento fiscal, quando há aplicação de multa por ausência de informações em GFIP de dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias e o procedimento de aferição indireta. Ao reverso, não poderia o Auditor Fiscal ter procedido de maneira diversa, posto que se houvesse a apresentação dos documentos que permitissem além da verificação da ocorrência do fato gerador, sua exata quantificação.

Verificada a ocorrência de fato gerador de contribuições previdenciárias - a remuneração de segurados contribuintes individuais - e a ausência dessa informação em GFIP, impende a aplicação da sanção pelo descumprimento da obrigação acessória, nos termos da Lei de Custeio.

Mister realçar, como bem fez a decisão de piso, que a alegação da impossibilidade da apresentação dos documentos não tem o condão de inibir o lançamento tributário, posto que verificado o descumprimento da obrigação tributária. Tal omissão, como dito, determina que o procedimento fiscal se realize por arbitramento, ou seja, que o Auditor Fiscal quantifique o tributo devido com base em documentos ou provas indiretas da ocorrência do fato gerador, cabendo ao contribuinte a comprovação de fato modificativo do direito de crédito do Fisco, com a comprovação de base de cálculo diversa daquela adotado pela Administração Tributária. E é justamente tal possibilidade - a de confrontação do cálculo do tributo obtido pelo arbitramento, por meio de apresentação de novos documentos, - que garante a ampla defesa.

Nesse sentido, não socorrem o Apelante as disposições mencionadas do CTN, uma vez que não houve o emprego de analogia para a exação, ao reverso, constatou-se pela declaração entregue pelo próprio Contribuinte a ocorrência do fato gerador e com base nessa mesma declaração, quantificou-se o crédito tributário correspondente.

Ora, não há analogia, ou seja, interpretação por similite de legislação. O que existe é a quantificação do crédito tributário de forma indireta, por documentos que permitem que se mensure a obrigação tributária surgida pela prática do fato gerador pelo sujeito passivo. Tal procedimento está textualmente previsto pela Lei de Custeio, 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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário"
(destaquei)

Mister ressaltar, como fez a decisão de primeiro grau que, em face do advento da Lei 11.941/09, deve-se verificar e se for o caso, aplicar a retroatividade benigna. Recordemos o voto condutor da decisão da DRJ Salvador (fls79):

"17. Considerando, contudo, as alterações da legislação previdenciária pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei IV 11.941, de 27 de maio de 2009, o órgão preparador deverá, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar a comparação das multas aplicadas neste AI e nos Autos de Infração por descumprimento de obrigação principal que lhe são conexos (Multas vigentes antes da MP nº 449, de 2008, com a multa vigente a partir da MP nº 449, de 2008).

18. A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada neste AI somado com as multas aplicadas nos Autos de Infração por descumprimento de obrigação principal não exceda o percentual de 75%, previsto no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991." (negritei e sublinhei)

Por todo o exposto, e pelos fundamentos apresentados, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário, ressaltando - como determinado na decisão de piso - que, quando da cobrança do valor consubstanciado no presente auto de infração, deve-se recalculá-lo o valor da multa aplicada, observando-se as determinações aplicáveis constantes dos artigos 476 e 476-A da IN RFB nº 971/09.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator