



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

Processo n° 10580.726424/2010-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.393 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS - AFERIÇÃO
 INDIRETA
Recorrente DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO. OBRIGAÇÃO
 RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO
 INDIRETA/ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

Com fulcro no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, constatando a fiscalização que a escrituração contábil da empresa não representa a movimentação real de remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro, aplicar-se-á a aferição indireta para apuração das contribuições devidas, incumbindo à empresa o ônus da prova em contrário.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO
 CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência,

especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Leo Meirelles do Amaral, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão nº 15-31.220/2012, às fls. 73/83, que julgou procedente o lançamento fiscal, lavrado em 19/07/2010, referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela autuada, correspondentes à parte destinada a Terceiros (INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, em relação ao período de 01/2006 a 13/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 30/40, consubstanciadas nos seguintes Levantamentos:

- 1) **FF** – Remunerações de empregados, consignadas em folhas de pagamento, mas não declaradas em GFIP;
- 2) **RA** – Remunerações de empregados constantes da RAIS, não declaradas em GFIP. A base de cálculo fora apurada por aferição indireta com arrimo nas informações inscritas na RAIS, uma vez que a contribuinte apresentou as folhas de pagamento incompletas;

Informa, ainda, o fiscal autuante que a contribuinte fora beneficiada por liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 21837-91.2010.4.01.3300, impetrado pelo Sindicato dos Comerciantes de Material de Construção do Estado da Bahia, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário referente às contribuições previdenciárias sobre o montante pago aos empregados na primeira quinzena de afastamento por motivo de doença ou acidente, bem como sobre o adicional de 1/3 de férias, razão pela qual tais valores foram devidamente abatidos por competência e lançados em Auto de Infração apartado, nº 37.183.749-9, *que deverá ficar sobrestado até a decisão final do referido Mandado.*

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 87/102, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

De início, ressalta que a exigência fiscal encontra-se escorada em liminar deferida nos autos de mandado de segurança impetrado pelo Sindicato dos Comerciantes de Materiais de Construção do Estado da Bahia, a qual não é capaz de determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, devendo-se afastar, igualmente, as contribuições previdenciárias incidentes sobre o montante pago aos empregados na primeira quinzena de afastamento por motivo de doença ou acidente, bem como sobre o adicional de 1/3 de férias.

Preliminarmente, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, tendo a contribuinte demonstrado em sede de impugnação os erros materiais intransponíveis incorridos pela autoridade lançadora, a qual baseou a autuação em meras presunções.

Contrapõe-se ao arbitramento levado a efeito pelo fiscal autuante, alegando que referido procedimento só pode ser adotado em casos excepcionais de escrita imprestável ou ausência de apresentação de documentos, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a contribuinte sempre colocou a disposição a contabilidade demonstrando sua regularidade. Em defesa de sua pretensão traz à colação doutrina e jurisprudência a propósito da matéria, corroborando seu entendimento.

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente em relação ao arbitramento utilizado na constituição do crédito previdenciário, alegando ser totalmente injustificado e imotivado.

Assevera que a contribuinte nunca se recusou a prestar os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização no decorrer da ação fiscal, não se justificando a constituição do crédito previdenciário a partir de presunções (arbitramento) em detrimento da documentação ofertada pela autuada, ainda que contendo pequenos erros, sendo dever do fisco comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo ora lançado.

Defende a inaplicabilidade de dois procedimentos distintos para a apuração do crédito tributário, na forma que conduziu a autoridade lançadora ao lançar diretamente na contabilidade um levantamento e arbitrar outro. Melhor explicitando, aduz que a escrituração contábil deve ser considerada válida para todos os levantamentos ou inválida, igualmente, para toda exigência.

Requer o afastamento dos juros incidentes a partir de abril de 1995, em face da violação do artigo 161, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, o que macula aludida exigência de vício de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade.

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 Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

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

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada em razão da constatação da ausência de recolhimento das contribuições sociais, concernentes às contribuições sociais devidas ao INSS pela autuada, correspondentes à parte destinada a Terceiros (INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, consubstanciadas nos levantamentos acima elencados.

Informa, ainda, o fiscal autuante que a contribuinte fora beneficiada por liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 21837-91.2010.4.01.3300, impetrado pelo Sindicato dos Comerciantes de Material de Construção do Estado da Bahia, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário referente às contribuições previdenciárias sobre o montante pago aos empregados na primeira quinzena de afastamento por motivo de doença ou acidente, bem como sobre o adicional de 1/3 de férias, razão pela qual tais valores foram devidamente abatidos por competência e lançados em Auto de Infração apartado, nº 37.183.749-9, *que deverá ficar sobrestado até a decisão final do referido Mandado.*

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, a qual demonstrou em sede de impugnação os erros materiais intransponíveis incorridos pela autoridade lançadora, que baseou a autuação em meras presunções.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, às fls. 27/28, Relatório Fiscal da Autuação, às fls. 30/40, e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas previdenciários e fazendários, bem como das folhas de pagamento, notas fiscais, recibos e demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Destarte, é direito da contribuinte discordar da imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência, sobretudo quando a recorrente não comprova o alegado.

DO ARBITRAMENTO

Em suas razões recursais, requer a contribuinte seja decretada a insubsistência do lançamento, por entender fundar-se em simples presunções, afrontando os princípios do devido processo legal e da verdade real ou material, eis que não poderia ter sido utilizado o instituto da aferição indireta em detrimento aos documentos ofertados pela recorrente, que contém os elementos concretos para apuração das contribuições previdenciárias ora arbitradas.

Aduz, ainda, que a autoridade lançadora não logrou comprovar suas alegações, na forma que exige a legislação previdenciária, sendo o lançamento fundado exclusivamente em presunções, não merecendo, assim, ser mantido.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a fiscalização utilizou-se da aferição indireta na apuração do crédito previdenciário ora exigido, sem qualquer motivação para tanto, sendo referido procedimento medida extrema, somente passível de utilização em casos como inexistência de escrituração contábil, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Conclui pela inaplicabilidade de dois procedimentos distintos para a apuração do crédito tributário, na forma que conduziu a autoridade lançadora ao lançar diretamente na contabilidade um levantamento e arbitrar outro. Melhor explicitando, aduz que a escrita contábil deve ser considerada válida para todos os levantamentos ou inválida, igualmente, para toda exigência.

Inobstante o esforço da contribuinte, suas alegações não são capazes de macular a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, impondo seja mantida a autuação em sua integralidade, conforme passaremos a demonstrar.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real das remunerações dos funcionários da empresa, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento das contribuições previdenciárias, a fiscalização dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso *sub examine*.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal autuante senão promover o lançamento por aferição indireta quanto a um dos levantamentos, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, que assim preceitua:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01)

[...]

§ 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.

[...]

§ 6º 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, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidas as contribuições ora lançadas, apuradas por aferição indireta, com espeque no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de **presunção *juris tantum***, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Com efeito, restou devidamente demonstrado pela fiscalização que a contabilidade da contribuinte não se apresentava na forma exigida pela legislação previdenciária, deixando de espelhar a realidade da movimentação das remunerações dos segurados empregados, impondo ao AFRB promover o lançamento por aferição indireta nos precisos termos da legislação de regência, cabendo à autuada o ônus da prova em contrário.

Destarte, a própria empresa reconhece ter havido alguns equívocos em sua contabilidade, sustentando, porém, que não seriam capazes de ensejar a apuração da exigência fiscal por arbitramento, o que não representa a melhor interpretação das normas de regem a matéria, mormente quando a contribuinte não procurou justificar e/ou corrigir os erros constantes de sua escrituração contábil.

Por outro lado, extrai-se do Relatório Fiscal que o presente lançamento encontra-se segregado em 2 levantamentos distintos, sendo que somente no **RA** o crédito fora constituído por arbitramento, o que não representa qualquer afronta à legislação de regência, uma vez que exclusivamente em relação àquelas remunerações a autoridade fiscal não teve condições de aferir diretamente a base de cálculo do tributo lançado, especialmente em razão das informações omissas na contabilidade da recorrente.

Observe-se, que a contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente tratando-se de lançamento por arbitramento. Não o tendo feito, é de se manter o lançamento.

DA APRECIACÃO DE QUESTÕES DE
INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA
ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como os acréscimos legais ora exigidos encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão

dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.