



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

Processo nº 10865.001720/2007-51
Recurso nº 260.884 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.601 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 8 de fevereiro de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente MASTRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA. FALHA NA ENTREGA DA DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA PELA FISCALIZAÇÃO. TAXA SELIC. APLICAÇÃO.

Aplicável à 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 e 6º, da Lei 8.212/91, c/c artigo 233, do Regulamento da Previdência Social.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento integral da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).]

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Damiao Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa MASTRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA em face de decisão que julgou procedente o lançamento de débito referente ao período 01/2005 a 12/2005.

2. Narra o relatório fiscal que o lançamento se deu por arbitramento, sendo que as contribuições não recolhidas foram calculadas “sobre bases de cálculo apuradas por aferição indireta”, da seguinte forma:

“1.1. dos segurados contribuintes individuais Ângelo Lima e Adel Gonçalves Villafanha, destinadas à Seguridade Social, sobre as respectivas remunerações;

1.2. da empresa, destinadas à Seguridade Social, sobre o pagamento de pró-labore aos sócios Ângelo Lima e Adel Gonçalves Villafanha”

3. Os autos foram baixados em diligência para que o auditor fiscal esclarecesse às seguintes questões:

“3.1) Houve efetiva apresentação de tais documentos ao AFPS?

3.2) Tais documentos comprovam a inexistência de pagamento?

3.3) *Quais os motivos pelos quais acredita a fiscalização ter havido o pagamento no ano de 2005, que não seja somente a não apresentação nos livros Diário e Razão?*

3.4) *Há algum indício de que tais pagamentos tenham sido feitos?” (f. 77)*

4. Em resposta à diligência solicitada, o fisco juntou aos autos Informação Fiscal com as seguintes alegações:

“1. Em cumprimento à diligência solicitada à fl. 78, esclareço que: i) de fato, foram apresentadas as DIRPF durante a ação fiscal e que as mesmas não apresentam quaisquer pagamento a título de pró-labore para o período arbitrado pela fiscalização; ii) o maior indício de que os pagamentos foram de fato realizados é a ausência de justificativa de rendimentos que os sócios apresentaram para o ano de 2005, aliado ao fato de que não fora apresentada escrituração contábil para este ano e, portanto, não há como se provas o efetivo não pagamento. Por este motivo é que a fiscalização decidiu por levantar as bases de cálculo por aferição, tendo como base os pagamentos mensais a título de pró-labore que a empresa fizera a partir de 2006.

2. Isto posto, em nada mais tendo a esclarecer, encaminhe-se ao AFRFB indagante, em 06/06/2007, para as providências cabíveis.” (f. 79)

5. A ementa do acórdão vergastado restou posta nos termos que ora transcrevo abaixo:

“AFERIÇÃO INDIRETA. ONUS DA PROVA.

Ocorrendo a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o INSS pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário por comando do art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91.

MULTA E JUROS MORATÓRIOS.

As contribuições sociais, não recolhidas nas épocas próprias, estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC, ambos de caráter irrelevável.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de diligência e perícia sempre que estes se mostrarem desnecessários.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento, salvo exceções previstas legalmente.

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.

É vedado à Administração Pública o exame da Constitucionalidade das Leis.

Lançamento Procedente” (f. 93)

6. Em sede recursal, o contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese:

a) que ao contrário do que alega a fiscalização, juntou aos autos prova cabal de que não houve os pagamentos objeto do lançamento, afastando, assim, a presunção sobre a qual se assenta a autuação;

b) a impossibilidade da utilização do método da aferição indireta no caso concreto;

c) a ilegitimidade da base de cálculo adotada no processo, tendo em vista a não observância da legislação tributária;

d) inaplicabilidade da Taxa SELIC para a correção dos valores exigidos no lançamento;

e) por fim, alega que a multa aplicada possui caráter confiscatório, tendo em vista que supera o montante original da dívida.

7. Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados à apreciação deste Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Damiano Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DO LANÇAMENTO

2. Conforme narrado no relatório fiscal, o lançamento do débito previdenciário se deu pelo método de aferição indireta:

“6. Dentro do período fiscalizado (04/2003 a 05/2006), a empresa deixou de apresentar os seguintes documentos: i) Livro Diário e Livro Razão do período 01/2005 a 02/2006, ensejando, por este motivo, a lavratura do Auto de Infração (AI) Dbcad n.º35.927.528-1, com o agravante de reincidência específica, já que a empresa fora autuada, em 25/09/2003, por intermédio do AI 35.589.643-5 (baixado por Decisão-Notificação de Relevação) pelo cometimento de infração ao mesmo dispositivo legal. Assim é que, ante a inexistência de escrituração contábil para o período considerado nesta NFLD (01/2005 a 12/2005), considerando que a empresa declarou espontaneamente, a partir de 01/2006, por intermédio de GFIP (documento este, há que se ressaltar, detento de caráter de confissão de dívida previdenciária), o pagamento de pró-labore ao sócios Ângelo Lima e Adel

Gonçalves Villafanha, respectivamente nos valores mensais de R\$ 20.000,00 e R\$ 7.900,00, e, por fim, considerando a ausência de quaisquer outros elementos de prova em favor da alegação de não pagamento dos pró-labores objetos desta NFLD, necessário se apresentou a esta auditoria-fiscal previdenciária lançar por arbitramento tais contribuições não recolhidas, calculadas sobre bases de cálculo apuradas por aferição indireta

(...)

8. É fundamental destacar que a não apresentação de escrituração contábil para o período fiscalizado (01/2005 a 02/2006) aliada à confissão, a partir de 01/2006, em GFIP, do pagamento de pró-labore aos sócios anteriormente referenciados foram determinantes a que esta auditoria-fiscal procedesse à apuração, por aferição indireta, das bases de cálculo das contribuições previdenciárias devidas enumeradas nos subitens 1.1 e 1.2 deste Relatório Fiscal. A metodologia desta aferição indireta foi a de considerar para todos os meses de 2005 que a empresa efetuou pagamentos aos sócios nas mesmas importâncias que confessou ter pago a este mesmo título, ou seja, pró-labores dos seus sócios, nas GFIP das competências 01/2006 a 05/2006, mais precisamente R\$ 20.000,00 mensais ao sócio Ângelo Lima e R\$ 7.900,00 mensais ao sócio Adel Gonçalves Villafanha.” (ff. 32 a 33)

3. Assim, resta demonstrado que o contribuinte não atendeu adequadamente à solicitação do fisco para a apresentação dos documentos exigidos, e por esse motivo entendo que não há como se admitir a alegação da recorrente no que se refere à ilegalidade da constituição do crédito.

4. E da análise dos autos, verifica-se que o processo foi baixado em diligência para que fossem esclarecidas algumas dúvidas surgidas no decorrer do andamento processual, contudo, os esclarecimentos foram no sentido de corroborar o lançamento.

5. Destaca-se que, em resposta à diligência solicitada, foi apresentada a Informação Fiscal, juntada à f. 79, na qual restou consignado que apesar de um dos sócios (Sr. Ângelo Lima) ter apresentado sua Declaração de Imposto de Renda (DIRPF) referente ao período de autuação, nela não continha qualquer pagamento referente a pró-labore recebido. Fato este que afasta a contestação do contribuinte acerca do débito.

6. Além disso, a recorrente não apresentou “justificativa de rendimentos” dos sócios da empresa referente ao período abarcado pelo lançamento nesses autos e nem escrituração contábil do ano de 2005, conforme transcrito abaixo:

“Em cumprimento à diligência solicitada à fl. 78, esclareço que: i) de fato, foram apresentadas as DIRPF durante a ação fiscal e que as mesmas não apresentam quaisquer pagamento a título de pró-labore para o período arbitrado pela fiscalização; ii) o maior indício de que os pagamentos foram de fato realizados é a ausência de justificativa de rendimentos que os sócios apresentaram para o ano de 2005, aliado ao fato de que não fora apresentada escrituração contábil para este ano e, portanto, não há como se provar o efetivo não pagamento. Por este motivo é que a fiscalização decidiu por levantar as bases de cálculo por aferição, tendo como base os pagamentos mensais a título de pró-labore que a empresa fizera a partir de 2006.” (g.n.)

7. Também não consta nos autos nenhum incidente processual que comprove a dificuldade do representando da empresa em cumprir o exigido pelo fisco.

8. Dessa forma, devido à inércia do contribuinte, o fisco procedeu à confecção dos cálculos com base em valores aferidos indiretamente, os quais resultaram em débito para o contribuinte, conforme demonstrado nos autos.

9. E o procedimento indireto adotado encontra respaldo na Legislação Previdenciária (como se pode verificar da combinação do disposto na Lei n.º 8.212/91, com o Regulamento da Previdência Social, aprovada pelo Decreto n.º 3.048/99), na qual se encontra disposto que na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo de sua contabilidade regular, deverá ser aferida, de forma indireta, a mão-de-obra mínima a ser considerada na execução dos serviços para cálculo da contribuição a ser recolhida.

10. Os parágrafos 3º e 4º, do artigo 33 da Lei de Organização da Seguridade Social, trazem em seu texto:

“Art. 33 (...).

§ 3 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.

§ 4 Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.” (g.n.)

11. Nesse sentido, artigos 232 a 234 do Regulamento da Previdência Social, dispõem:

“Art.232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

...

Art.234. Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino

da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.” (g.n.)

12. Dessa forma, não tendo a empresa colacionado aos autos a documentação comprobatória de sua regularidade contábil e dos termos alegados em sua peça recursal, e tendo sido configurado que a mesma, na verdade está em débito para com o fisco, uma vez que não recolheu o valor devido, mantenho a decisão recorrida.

DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC

13. Por fim, entendo que a utilização da taxa SELIC é devida no caso em análise. À época do fato gerador, a utilização da referida taxa era expressamente autorizada pelo art. 34 da Lei 8.212/91.

14. A matéria, inclusive, já foi sumulada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *verbis*:

“Súmula CARF Nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

15. No mesmo sentido, deve-se ressaltar que a utilização da taxa SELIC no caso em análise não ocorreu por determinação do Banco Central, e sim em face do art. 34 da Lei 8.212/91, vigente à época do lançamento, que encontra respaldo na súmula nº 04 deste Conselho.

16. Além disso, em julgado recente, o STF decidiu pela incidência da taxa SELIC para a atualização de débitos tributários:

“1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Mauricio Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na

importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento." (g.n.)

(RE 582.461/SP. Tribunal Pleno. Relator Ministro Gilmar Mendes. DJe 18.08.2011, p. 177)

17. E quanto às alegações de multa confiscatória, deve-se concluir que não possuem fundamento, pois a sua imposição atendeu à determinação legal.

DA MULTA APLICADA

18. Sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea "c", deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

19. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

"Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

20. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal,

cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

21. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

22. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

23. Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, aplicando a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/96, se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator