



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

Processo n° 10980.726058/2011-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.028 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente GRUPO APROVACAO FRANQUEADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. ART. 33 DA LEI 8212/91. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO LEGAL. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. REGRA ESPECÍFICA.

1. O art. 33 da Lei 8212/91 não estabelece qualquer presunção de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados como pagamentos de remunerações a contribuintes individuais. Estabelece, sim, a competência do auditor fiscal da Receita Federal do Brasil para lançar as contribuições devidas à seguridade social, inclusive em caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação de forma deficiente.
2. A falta de comprovação das causas e dos beneficiários dos pagamentos permite a aplicação da presunção legal do art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, para viabilizar a incidência do IRRF, mas não da presunção criada pela própria fiscalização.
3. Apenas as transferências de numerários em favor dos administradores da recorrente podem ser tomadas como pagamentos de pró-labore, vez que a própria Lei 8212/91 os caracteriza como contribuintes individuais e porque o sujeito passivo não comprovou a que título elas teriam ocorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da autuação os levantamentos BB, BB2 e BR. Vencidos os Conselheiros Ronnie Soares Anderson, Mauricio Nogueira Righet e Mário Pereira de Pinho Filho que davam provimento em menor extensão.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Fernanda Melo Leal.

Relatório

A fiscalização lavrou os seguintes Auto de Infração (AI) DEBCAD em face do sujeito passivo:

- a) DEBCAD 37.345.269-1, relativo ao descumprimento de obrigação acessória;
- b) DEBCAD 37.345.270-5, relativo à falta de recolhimento das contribuições devidas à seguridade social, parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais;
- c) DEBCAD 37.345.271-3, relativo à falta de recolhimento das contribuições devidas à seguridade social, parte segurados, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais e não retidas.

Segundo o relatório fiscal da infração:

[...] demos início ao procedimento fiscal [...] solicitando, como de praxe, todos os documentos, arquivos digitais e livros fiscais obrigatórios, assim como os extratos bancários das contas movimentadas pelo contribuinte supracitado [...]. Vencido o prazo inicial [...] o contribuinte, na mesma data requereu a dilação de prazo de mais de 30 dias, sendo então concedido mais 20 (vinte) dias de prazo para apresentação da referida documentação. [...] já vencido o prazo concedido, o contribuinte apresentou parte da documentação [...], faltando assim os demais elementos básicos para verificação dos registros dos negócios da empresa, como folhas de pagamento e livros diário, seja em meio papel ou apresentados nos respectivos arquivos digitais obrigatórios, que diga-se de passagem, não foram apresentados até a presente data. Observamos que o contribuinte apresentou extratos bancários fora do prazo inicialmente concedido, quando já havíamos requisitado aos bancos responsáveis os extratos bancários da empresa. [...]

No decorrer da auditoria fiscal, lavramos também os Termos de Intimação Fiscal [...] requisitando a comprovação dos diversos pagamentos, bem como a identificação dos seus respectivos beneficiários [...]. Até a presente data nenhuma informação foi apresentada, bem como não houve qualquer justificativa [...].

[...] diante da não apresentação pelo contribuinte de parte dos documentos solicitados, inclusive seus livros contábeis e folhas de pagamento, não restou outra maneira que não fosse a aplicação do critério legal previsto para a presente situação, com a adoção da aferição indireta das bases de cálculo e correspondentes contribuinte devidas, conforme previsto no parágrafo 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, [...].

[...]

Tendo os extratos bancários [...] como documentos efetivos para a análise dos possíveis fatos geradores ocorridos e, considerando que no período analisado os segurados contribuintes individuais - essenciais para o desenvolvimento dos trabalhos face o tipo de atividade da empresa que é a comercialização de franquias, prestação de serviços de instalação, manutenção e assistência técnica aos fraqueados, agenciamento e treinamento de mão-de-obra - não constavam em nenhuma das declarações de GFIPs [...]e, ainda, que os lançamentos efetuados nos extratos bancários segregavam através de históricos específicos os lançamentos a créditos dos segurados empregados decorrentes de folha de pagamento ou os créditos eram efetuados aos segurados empregados individualmente, passamos então a eliminá-los da análise, pois a suas remunerações e contribuições já haviam sido informados em GFIP pelo contribuinte ora autuado, ficando assim somente os valores creditados a beneficiários pessoas físicas (profissionais autônomos e diretores) e pessoas jurídicas.

Após efetuados os diversos filtros e no intuito de esclarecer todas as dúvidas em relação aos lançamentos, lavramos os Termos de Intimação Fiscal [...] devidamente acompanhados das planilhas contendo todos os créditos efetuados a terceiros que entendíamos que poderiam se tratar de fatos geradores de contribuição previdenciária, considerando que a maioria dos históricos não era conclusivo e em muitos casos não identificavam seus beneficiários.

A empresa, apesar de intimada, vencidos os prazos concedidos não juntou nenhuma documentação até a presente data, bem como sequer justificou a sua não apresentação. Em função disto e com fundamento no parágrafo 3º do artigo 33 da Lei 8212 [...], passamos a considerar os valores planilhados como base de cálculo da contribuição previdenciária, entendendo tratarem-se de remuneração paga a contribuintes individuais, pela prestação de serviços de profissionais liberais, e remunerações indiretas pagas aos administradores da empresa (pró-labore indireto), para efeito de cálculo das contribuições patronais e dos segurados devidas relativamente a estes fatos geradores. Com relação à contribuição dos contribuintes individuais, normalmente limitada ao teto máximo fixado na legislação, não sendo possível a identificação de todos os beneficiários dos pagamentos, foi calculada aplicando-se a alíquota de 11% sobre as bases de cálculo totais obtidas a partir dos extratos bancários.

Portanto, os levantamentos estão baseados nas planilhas anexas, referentes aos pagamentos efetuados a contribuintes individuais - profissionais liberais (LEVANTAMENTOS: BB; BB2 e BR); e pagamentos a contribuintes individuais — Pro labore de Administradores (LEVANTAMENTO PB; PB2 E PR) tendo como origem os extratos bancários de contas corrente no Banco do Brasil S/A [...].

A contribuinte apresentou sua impugnação tempestivamente (cujos fundamentos são idênticos aos do seu recurso voluntário), a qual foi julgada improcedente pela DRJ em decisão assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. AUTORIZAÇÃO LEGAL.

Tendo a conduta da própria autuada obrigado a fiscalização a adotar o lançamento por arbitramento, não se cogita em ilegal inversão do ônus da prova ou em ausência de liquidez e certeza, em face da expressa autorização legal do art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 148 da Lei nº 5.172, de 1966.

Intimada da decisão em 06/08/2013 (fl. 821), através de aviso de recebimento, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 05/09/2013 (fls. 823 e seguintes), no qual reafirmou as seguintes teses de defesa:

- a) da inexistência de previsão legal para presumir saída de recurso como pagamento de salário;
- b) da prova em sentido contrário.

Em 30/04/2014, a recorrente requereu a juntada aos autos de documentos que demonstrariam, por amostragem, que parte das saídas de recursos corresponderiam a (i) boletos pagos em favor de fornecedores pessoas jurídicas; (ii) reembolso de valores pagos por alunos; (iii) serviços de postagens de correspondências; e (iv) valores pagos a Micro Empresa.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência (fls. 882 e seguintes), para que a Delegacia de origem se manifestasse sobre os documentos mencionados.

A unidade de origem se manifestou nos seguintes termos:

1.4. Quanto ao primeiro questionamento da 4ª Câmara/2ª Turma do CARF, fls. 886 do presente processo, "... e o fiscal autuante se manifeste se os documentos juntados à petição de fls. (i) são relativos transferência de valores em conta-corrente da recorrente que vieram a ser considerados no lançamento como fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas,...", concluiu-se que os valores dos documentos apresentados pela empresa estão, sim, entre as transferências bancárias em conta-corrente, cujos valores foram considerados bases de cálculo das contribuições lançadas. Na tabela do Anexo I desta Informação Fiscal, colunas "A" a "G", estão as informações relacionadas aos quinze documentos da amostra e nas colunas "H" a "L", estão indicados quais os números dos autos de infração que abrangem as referidas contribuições, o número do processo, os respectivos códigos de levantamento e as competências a que os valores estão atrelados.

1.4.1. Ressalva-se que embora os valores dos documentos da amostra sejam os mesmos de algumas das transferências bancárias que, entre outras, fizeram parte das planilhas anexas aos autos de infração, somente os documentos de fls. 851 a 863, 868 a 869, 872 a 877, todas do presente processo, são claros

quanto aos motivos das transferências. Assim, somente estes documentos justificam a exclusão de seus valores das bases de cálculo dos autos de infração de n°s 51.002.477-7 e 51.002.478-5, integrantes do Processo n° 10980-726.059/2011-50. Não foi possível a conclusão do motivo das transferências bancárias atreladas aos demais documentos da amostra.

1.5. Quanto ao segundo questionamento da 4ª Câmara/2ª Turma do CARF, fls. 886 do presente processo, "...bem como, para que informe ainda, se (ii) constam do lançamento transferências originadas de sua conta-corrente destinadas a pessoas jurídicas e que foram considerados como fatos geradores das contribuições previdenciárias, listando quais foram os pagamentos.", houve necessidade de se intimar a empresa para que apresentasse esclarecimentos e documentos adicionais – Termo de Intimação Fiscal de 16/02/2016, cópia em anexo - salientando-se que na primeira fiscalização, a empresa não havia apresentado qualquer documento quando intimada.

1.5.1. Sem considerar as transferências bancárias atreladas aos documentos da amostra apresentada, as demais transferências objeto dos autos de infração do Processo n° 10980-726.059/2011-50 e todas as transferências objeto do presente processo, abrangem destinatários pessoas físicas e pessoas jurídicas.

1.5.2. Primeiramente esta fiscalização, com base nas informações dos destinatários das transferências, quando existentes, separou somente aquelas que eram destinadas a pessoas físicas, ou seja, indicação somente de nome, ou de nome com número de CPF. Com relação aos outros repasses, não foi possível se concluir se foram destinados a pessoas jurídicas ou a pessoas físicas. Desta forma, os documentos que serviram de base as transferências bancárias foram solicitados através das tabelas do Anexo I e do Anexo II do Termo de Intimação Fiscal de 16/02/2016, a primeira relacionada a valores que a primeira fiscalização considerou como pagamento a contribuintes individuais e a segunda, como pagamento de pró-labore. Ainda assim, as transferências em relação às quais foi possível identificar destinatários pessoas físicas, foram objeto da tabela do Anexo III da Intimação Fiscal, visando esclarecimentos quanto aos motivos dos repasses, ou seja, se ensejariam ou não a exclusão de seus valores das bases de cálculo dos autos de infração.

1.5.3. O envio postal do Termo de Intimação Fiscal para o atual endereço da empresa não foi possível [...].

Como a empresa não foi localizada para intimação postal, ela foi intimada para tomar conhecimento da Resolução e da Informação Fiscal por edital.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Da inexistência de presunção legal

A recorrente basicamente alega que não haveria fundamento legal para considerar as saídas de recursos de sua conta bancária como fato gerador de contribuição.

No presente caso, o sujeito passivo foi reiteradamente intimado para apresentar documentos, tais como arquivos digitais, extratos bancários, livros contábeis, folhas de pagamento, *etc*, sem que tenha respondido as intimações de forma satisfatória.

No entender da fiscalização, tal omissão ensejaria a aplicação do art. 33 da Lei 8212/91, de forma a se considerar as saídas de recursos da conta bancária como pagamentos efetuados a contribuintes individuais.

Tais montantes foram segregados em dois levantamentos específicos: (i) profissionais liberais em geral e (ii) administradores; e houve a lavratura dos presentes autos de infração.

Ocorre que o art. 33 não estabelece qualquer presunção de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados como pagamentos de remunerações a contribuintes individuais. Estabelece, sim, a competência do auditor fiscal da Receita Federal do Brasil para lançar as contribuições devidas à seguridade social, inclusive em caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação de forma deficiente.

Tal lançamento deverá estar lastreado na comprovação mínima de sua causalidade, demonstrando-se, exemplificativamente, a existência de indícios da prestação de serviços por trabalhadores em favor ou por conta do sujeito passivo.

A mera saída de recursos da conta bancária, sem qualquer identificação dos beneficiários e das suas causas, não pode ser considerada como pagamento de remuneração a contribuintes individuais, e nem o art. 33 da Lei 8212 cria qualquer presunção nesse sentido, como equivocadamente aludido pela fiscalização.

A legislação tributária contém determinadas presunções, a exemplo daquela estabelecida no art. 42 da Lei 9430/96, segundo a qual se considera omissão de receita ou de rendimento a existência de depósitos bancários sem comprovação de origem.

Nessa hipótese, passa-se do fato conhecido (depósitos bancários sem comprovação da origem) para o fato presumido (omissão de receitas ou rendimentos), havendo,

outrossim, clara relação de causa e efeito entre o fato conhecido e a hipótese de incidência presumida. Significa dizer que é totalmente razoável admitir que um depósito bancário na contra do contribuinte sem a correspondente justificção de sua origem seja tratado como rendimento omitido, o mesmo não se podendo afirmar quanto ao caso in concreto, em que as simples saídas de recursos foram tomadas como pagamentos de remunerações, sem ao menos se poder identificar, quanto a um dos levantamentos, sequer a categoria dos beneficiários dos pagamentos.

A fragilidade da acusação é ainda mais grave quando se considera que o próprio relatório fiscal, e posteriormente a informação colhida em sede de diligência, expressamente afirmou que entre os valores considerados havia adimplementos efetuados em favor de pessoas jurídicas, que por razões legais não podem ser categorizadas como contribuintes individuais.

Insista-se que o art. 33 não introduz no ordenamento jurídico qualquer tipo de presunção quanto ao fato gerador, mas apenas estabelece norma de competência para a realização do lançamento, o qual, por via de consequência, deve demonstrar minimamente a ocorrência do fato jurídico tributário no mundo fenomênico.

Ainda como exemplo, tome-se o caso do § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, de acordo com o qual o auditor fiscal poderá desconsiderar o vínculo negocial e efetuar o enquadramento como segurado empregado, caso constate que o segurado contratado, sob qualquer denominação, preenche as condições referidas no inc. I do caput do art. 9º.

Nessa hipótese, legitimamente amparada no art. 33 da Lei 8212, tem-se a plena caracterização de todos os requisitos da relação empregatícia, a ensejar a desconsideração do vínculo negocial e o enquadramento do trabalhador contratado como segurado empregado. Isto é, nesse exemplo, a fiscalização tem o dever de demonstrar a efetiva ocorrência do fato gerador.

Neste caso concreto, contudo, a fiscalização pretendeu criar um regime presuntivo não estabelecido legalmente, aplicando aos fatos uma norma que não lhe é aplicável.

Como sabido, a existência de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado enseja a aplicação do art. 674 do Regulamento do Imposto do Renda. O seu § 1º estabelece, para o sujeito passivo, o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os beneficiários dos pagamentos realizados, assim como as suas causas subjacentes.

Em não havendo comprovação, tais pagamentos são tributados exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.

Entre outras razões, a norma se justifica porque tais valores poderiam ser atinentes a pró-labore, prestação de serviços, entre outros, que estariam sujeitos à retenção do IR na fonte e até mesmo à incidência de contribuições previdenciárias.

Ademais, em razão da falta de identificação do beneficiário do rendimento, o Fisco se vê impedido de alcançá-lo de forma direta, impondo-se a tributação na pessoa da fonte pagadora.

Nas hipóteses do § 1º, ainda pode persistir dúvida sobre a natureza do rendimento, sendo justificável a tributação.

A falta de comprovação, portanto, permite a aplicação da presunção legal do art. 674, para viabilizar a incidência do IRRF, mas não da presunção criada pela própria fiscalização. Noutro giro, o ônus decorre de expressa previsão legal, mas não do alvitre do agente fazendário, o qual tem a obrigação de aplicar a lei ao caso concreto, por força do princípio da legalidade.

Apenas as transferências de numerários em favor dos administradores da recorrente podem ser tomadas como pagamentos de pró-labore, vez que a própria Lei 8212/91 os caracteriza como contribuintes individuais e porque o sujeito passivo não comprovou a que título elas teriam ocorrido.

Nesse tocante (transferências em favor dos administradores), não se trata de criar qualquer tipo de presunção, mas sim de passar de um fato conhecido (as transferências) para outro fato obviamente decorrente (o pagamento da remuneração), a atrair a hipótese de incidência.

Por outro lado, tais saídas de recursos estão contempladas em levantamento específico (LEVANTAMENTO PB; PB2 E PR), não subsistindo qualquer prejuízo quanto a liquidez.

Em resumo, devem ser excluídos da autuação os LEVANTAMENTOS BB, BB2 e BR.

3 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER e DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, para excluir da autuação os LEVANTAMENTOS BB, BB2 e BR.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci