



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

Processo nº 11046.001959/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-002.527 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria Remuneração de Segurados: Folha de Salário
Recorrente TELENTE TELECOM. E ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/03/1999 a 31/10/2000

FILIAL. AUTONOMIA CONTÁBIL. CNPJ INDIVIDUAL. DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. LIMITAÇÃO À FILIAL.

Os estabelecimentos da matriz e das filiais são considerados, para fins fiscais, como entes autônomos. Caso a contabilidade seja organizada de forma descentralizada, a desconsideração da contabilidade deve se limitar àquela em que ficar comprovada a movimentação irreal.

AFERIÇÃO INDIRETA. EXCEPCIONALIDADE.

A aferição indireta busca estimar o quadro contábil esperado a partir da análise das atividades desenvolvidas pela empresa. Por ser medida excepcional, somente pode ser adotada quando nenhum dado contábil ou documental permitir a verificação das contribuições devidas, devendo sempre ser buscado o critério que mais se aproxime da realidade fática.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL

O vício material afeta os próprios critérios que serviram de base para a realização do lançamento. São condições do lançamento realizado por aferição indireta não só a constatação de irregularidades documentais, mas também que estas sejam de tamanha proporção a ponto de tornar impossível ao Fisco a estimativa da movimentação financeira da empresa autuada. Registros paralelos, ainda que não oficiais, podem servir de base para a constituição do crédito tributário referente ao valor devido, vez que constituem, também, uma forma de documentar a movimentação financeira da empresa autuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/03/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 2

1/03/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por MARCELO OLIVEIR

A

Impresso em 01/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros Mauro José Silva e Marcelo Oliveira acompanharam a votação por suas conclusões.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Participaram do presente julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto Infração nº 35.159.104-4 lavrado em face de TELENTELEC. E ENGENHARIA LTDA ENGENHARIA LTDA, do qual foi notificado em 23/02/2001, em virtude do não recolhimento, nas competências de março/1999 a outubro/2000, das contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social correspondentes às partes da empresa e do empregado relativos aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho, bem como das contribuições para o custeio de Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a serviço da notificada.

De acordo com Relatório Fiscal (fls. 38 e seguintes), constitui fato gerador das referidas contribuições os valores constantes em Notas Fiscais de Prestação de Serviço referentes à mão de obra, tendo o valor bruto daquelas servido de base para apuração indireta do valor devido pelo contribuinte ao Fisco no total de R\$ 359.155,46 (trezentos e cinquenta e novos mil, cento e cinquenta e cinco reais e quarenta e seis centavos).

Afirma o Relato Fiscal que foi constatada, na filial de Curitiba-PR, a existência de recibos paralelos do pagamento de horas extras, sobre os quais não incidiram os respectivos encargos sociais e trabalhistas, quais sejam, INSS e FGTS, respectivamente.

Aduz ainda o Relatório que foi, também, lavrado em face da Recorrente o auto de infração nº 001905309-9, datado de 08.02.2000, em virtude da não realização do depósito dos valores do FGTS referente às horas extras pagas aos empregados em recibo de pagamento paralelos aos oficiais, o que compromete o princípio legal do registro real da movimentação financeira da empresa.

Salientou-se, também, que, a razão primordial para a aferição indireta do valor devido pelo contribuinte foi o fato de não haver o devido lançamento contábil, em títulos próprios, das verbas repassadas a título de horas extras, razão pela qual foram desconsiderados os livros contábeis, em virtude destes não registrarem, de forma devida, a atividade financeira da empresa.

Assim, em virtude tal conduta, afirmou o Relatório Fiscal ter a Recorrente infringido as disposições do artigo 32, II da Lei 8212/91 e o artigo 225, II, parágrafo 13, I e 11

do RPS aprovado pelo Decreto 3048/99, o que ensejou, conforme já afirmado, a apuração do valor por ela devido por meio do procedimento de aferição indireta com base nos critérios elencados no item VII, 51 da Ordem de serviço INSS/DAF 209 de 20.05.99 e também no artigo 49 da Instrução Normativa 18 de 11.05.2000.

Irresignada, apresentou a Recorrente impugnação, no escopo de desconstituir o lançamento pelo Fisco realizado, não tendo, todavia, obtido julgamento procedente do seu pedido, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA. INCIDÊNCIA. AFERIÇÃO
INDIRETA.**

É devido pela empresa o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social — parte patronal e parte do empregado, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho - bem como das contribuições para o custeio de entidades Terceiras, incidentes sobre as remunerações dos empregados a seu serviço. Ocorrendo sonegação, ou apresentação deficiente de documento ou informação, cabe o lançamento por aferição indireta das bases de cálculo, restando ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Insatisfeita com a decisão proferida, apresentou a Recorrente Recurso Voluntário, alegando em suma:

- a) Que as irregularidades apontadas pelo Fisco foram restritas à filial de Curitiba-PR, não havendo razão para se arbitrar e notificar todos os demais estabelecimentos localizados em outros estados e envolvendo um período superior ao das infrações apontadas;
- b) A total ausência de recusa ou de qualquer espécie de sonegação de informações;
- c) O recolhimento regular de verbas a título de horas extras, as quais, antes mesmo da fiscalização do INSS, tiveram sua situação regularizada.
- d) O descabimento do uso, para aferição indireta do valor devido, da Instrução Normativa 18/2000, aplicável, apenas, para obras de construção civil, as quais não correspondem aos serviços prestados pela Recorrente

Assim, vieram os autos a este Conselho de Contribuintes por meio de Recurso Voluntário.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do caráter abusivo do procedimento de aferição indireta pelo Fisco realizado

O lançamento refere-se à cobrança de contribuições previdenciárias relativas ao período de 03/99 a 10/2000, tendo a base de cálculo adotada na presente notificação sido apurada mediante o procedimento de aferição indireta, consoante determinação do art. 33, §6º da Lei 8.212/91, que dispõe:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 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.

Da análise do dispositivo legal em destaque, é possível inferir-se que, constatando a fiscalização que a escrituração contábil da empresa não registra a real movimentação da remuneração dos segurados a seu serviço, bem como de seu faturamento e lucro, devem tais valores ser calculados via aferição indireta.

No caso concreto, tal premissa se concretiza quando da verificação do fato de que a Recorrente, segundo o Relatório Fiscal, repassou uma série de valores a título de horas extras registrando-os em recibos de pagamento paralelos aos oficiais, o que levou o Fisco a desconsiderar os livros contábeis em razão destes não registrarem, de forma devida, a real atividade financeira da empresa.

Vê-se, portanto, que a contabilidade da empresa foi considerada, para fins de fiscalização, deficiente, o que, para o Fisco, significa que os documentos apresentados não preenchiam as formalidades legais ou ainda que continham informações incompatíveis com a realidade fática.

Diante disso, para fins de esboço estimativo do quadro de movimentação financeira da empresa fiscalizada, foi desconsiderado todo seu registro contábil, o que, naturalmente, acarreta em um pesado ônus para o Fisco, vez que cabe a este, por meio de critérios expressamente previstos na legislação, demonstrar que os documentos contábeis apresentados não correspondem à realidade fática e estimar, com base num código de “dever-ser”, o quadro contábil esperado a partir da análise das atividades desenvolvidas pela empresa.

Assim, uma vez justificado o procedimento de aferição indireta, faz-se um cálculo arbitrado, a partir das disposições expressas constantes em dispositivos legais específicos, com base na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, de forma que, em razão

da expressa vinculação do procedimento ao legalmente previsto, não há razões para se afirmar que a aferição indireta é ato sujeito ao bel-prazer da Fiscalização visando ao prejuízo do contribuinte.

Ora, o processo de arbitramento, apesar da semelhança vocabular, não é arbitrário, uma vez que busca, em estreita vinculação ao Princípio da Legalidade, alcançar o real valor devido pelo sujeito passivo, o qual, tendo praticado o fato gerador que dá causa à obrigação tributária, tem o dever legal de adimpli-la, podendo o Fisco, portanto, na hipótese de eventual inadimplemento, se valer de todos os meios legais para ter satisfeito seu crédito, dentre os quais se destaca a aferição indireta.

Destarte, como os documentos contábeis apresentados pela Recorrente não eram um retrato fiel da sua efetiva movimentação financeira, justificada, em parte, foi a utilização do referido procedimento para apurar o real valor por ela devido à Fiscalização.

Todavia, como as irregularidades pelo Fisco levantadas eram restritas a filial de Curitiba-PR, não há qualquer razão para se desconsiderar a contabilidade de todo grupo empresarial, razão pela qual, neste ponto, foi de extrema abusividade o lançamento realizado.

Ora, sabe-se que a escrituração contábil é obrigatória para todas as empresas, sejam matriz ou filial. Assim, deve-se manter um sistema de escrituração uniforme dos atos e fatos administrativos ocorridos na sociedade empresarial, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

No entanto, não é exigido que a contabilidade seja feita, unicamente, de forma centralizada, uma vez que pode cada estabelecimento, filial, sucursal ou agência ter seus próprios livros de escrituração comercial, procedendo à apuração contábil e às demonstrações financeiras independentemente dos registros confeccionados pela matriz.

Dessa forma cada filial tem contabilidade completa com a escrituração dos livros Diário e Razão, e a matriz se utiliza de contas como participações em filiais ou Contas Correntes matriz/filial entre as unidades.

Os estabelecimentos da matriz e das filiais são considerados, portanto, para fins fiscais, como entes autônomos, entendimento este, inclusive, já pacificado pela jurisprudência pátria, conforme se depreende das ementas dos julgados abaixo colacionados:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA - ILEGITIMIDADE DA FILIAL DA EMPRESA PARA IMPETRAR MANDADO DE SEGURANÇA COM O FIM DE DISCUTIR A EXIGIBILIDADE DO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES AO SAT - RECURSO IMPROVIDO - SENTENÇA MANTIDA. 1. As filiais de empresa possuem personalidade jurídica própria, para fins tributários, podendo intentar as demandas de seu interesse, ainda que a sua pretensão confunda-se com a da matriz. Precedente do Egrégio STJ. 2. No caso, considerando que a matriz efetua o pagamento de tributos devidos por suas filiais localizadas no Estado de São Paulo, centralizando a contabilidade da empresa como um todo, só ela pode vir a juízo discutir a exigibilidade de tais recolhimentos. 3. Recurso improvido. Sentença mantida. (TRF 3, AMS 21792, Rel.: DESEMBARGADORA FEDERAL RAMZA TARTUCE, Órgão Julgador: QUINTA TURMA, Julgado em: 15/05/2006, DJe: 09/08/2006)

TRIBUTÁRIO – FORO COMPETENTE – FILIAIS – UNIÃO NO PÓLO PASSIVO.

1. As filiais de empresas possuem personalidade jurídica própria, para fins tributários, razão porque devem intentar, nos respectivos Estados de domicílio, as demandas de seus interesses, mesmo que haja identidade de pretensão jurídica. 2. O fato da União figurar no pólo passivo, permite tão-somente deslocar a competência do domicílio da empresa para o Distrito Federal (CF, art. 109, § 2º). 3. Agravo regimental improvido.

(AGRMC 003293 / SP, 1ª Turma, Relator Ministro José Delgado, DJ 26/03/2001, pág. 368)

Assim, como a Recorrente organiza sua contabilidade de forma descentralizada, não haveria razão, em decorrência da autonomia contábil das filiais, a desconsideração total dos livros comerciais de todo o grupo empresarial para a realização do procedimento de aferição indireta em virtude das irregularidades encontradas apenas na filial localizada em Curitiba-PR.

Além do mais, conforme se depreende do documento anexo às folhas 163, o próprio procurador do Trabalho responsável pela inspeção em Curitiba remeteu correspondência ao Sr. Chefe da Divisão de Arrecadação do INSS em Salvador, informando que a aferição indireta realizada era restrita à referida filial, o que apenas colabora para atestar ainda mais o caráter abusivo do lançamento realizado.

Por fim, cabe destacar que, embora o presente lançamento trate, dentre outras, de contribuições relativas aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho, o qual, anteriormente, era determinado considerando-se todo o grupo empresarial, o entendimento mais recente acerca do tema firmou-se no sentido de que o enquadramento do SAT é realizado de forma individual, considerando-se cada CNPJ das empresas submetidas à fiscalização.

É tão pacífico o referido entendimento, que o Superior Tribunal de Justiça - STJ já editou súmula acerca do tema:

Alíquota de Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT)

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

STJ Súmula nº 351 - 11/06/2008 - DJe 19/06/2008

Para tornar ainda mais o referido preceito, colaciona-se, abaixo, recente precedente judicial acerca do tema:

Seguindo dita orientação, o Ato Declaratório nº 11/2011, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, publicado no Diário Oficial da União em 15/12/2011, consolidou, na esfera fiscal, o já pacífico entendimento de que nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, a verificação deve ser feita de forma individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, sendo, desnecessárias, portanto, maiores digressões a respeito.

Este entendimento já consolidado veio apenas confirmar a autonomia e individualidade das filiais em relação à matriz, sobretudo quando possuem contabilidade distintas.

Destarte, diante do quadro fático e jurídico acima construído, deve ser considerado válida a adoção do procedimento de aferição indireta pelo Fisco apenas quanto à filial localizada em Curitiba-PR, uma vez que as irregularidades decorrentes dos recibos paralelos referentes aos valores repassados a título de horas-extras restringem-se àquela empresa, sendo indevida, portanto, a desconsideração contábil e a aferição indireta da movimentação financeira de todo grupo empresarial da Recorrente.

Da anulação do lançamento

Embora reconhecido o fato de que o lançamento pelo Fisco realizado deveria ser restrito à empresa filial localizada na cidade Curitiba-PR, cabe, aqui, destacar o fato de aquele ato administrativo encontra-se contaminado por incontestáveis vícios, relativo aos requisitos necessários à metodologia do lançamento aplicado, à configuração do descumprimento da obrigação, no caso principal, e à quantificação do montante devido pela empresa. Em outras palavras, refere-se ao próprio conteúdo do lançamento.

No caso do presente processo, constata-se o vício nuclear que contamina o lançamento pelo Fisco realizado quando se considera o fato de que, mesmo tendo a Recorrente realizado os pagamentos dos valores a título de horas extras em recibos paralelos aos oficiais, poderia perfeitamente o Fisco, ao analisar os referidos documentos, constituir o crédito tributário a partir dos valores discriminados naqueles recibos, o que tornaria absolutamente desnecessária a desconsideração da contabilidade da quer apenas da empresa Filial, quer de todo grupo empresarial.

Assim, são condições do lançamento realizado por aferição indireta não só a constatação de irregularidades documentais, mas também que estas sejam de tamanha proporção a ponto de tornar impossível ao Fisco a estimativa da movimentação financeira da empresa autuada, a qual, neste caso, será esboçada por meio de aferição indireta com base em dispositivos legais que mais se adequem ao quadro fiscal e contábil analisado.

Todavia, não é esta a situação do presente processo, uma vez que, conforme já afirmado, mesmo não sendo oficiais, os recibos paralelos referentes aos valores repassados a título de horas extras poderiam ter sido utilizados para a constituição do crédito tributário referente ao valor devido pela Recorrente, uma vez que registram, de alguma forma, a movimentação financeira da empresa autuada.

Diante dos referidos pressupostos, foi totalmente equivocada a metodologia pelo Fisco aplicada no processo de constituição do crédito tributário nestes autos discutido, em razão de não ser a aferição o critério mais adequado para a apuração do valor devido pela Recorrente, além de ser o mais distante da realidade fática, o que enseja a anulação do lançamento realizado em virtude do grave vício nele verificado.

Da Conclusão

Processo nº 11046.001959/2008-18
Acórdão nº **2301-002.527**

S2-C3T1
Fl. 8

Diante do exposto, conheço do Recurso para DAR-LHE TOTAL PROVIMENTO, no sentido de desconstituir o lançamento pelo Fisco realizado em razão do erro no procedimento de aferição indireta e do grave vício nele verificado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de janeiro de 2012.

Leonardo Henrique Pires Lopes