



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13827.000032/2009-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.228 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente LA BELLA COMERCIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

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

AFERIÇÃO INDIRETA. CONTABILIDADE QUE NÃO REGISTRA O MOVIMENTO REAL. ART.. 33, §6º DA LEI Nº 8.212.

No caso de os documentos apresentados serem deficientes ou a contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, cabível a apuração da contribuição devida por meios indiretos da aferição de sua base de cálculo, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

A Taxa SELIC é aplicável à correção de créditos de natureza tributária, conforme previsão da Súmula nº 4 do CARF.

MULTA.

As contribuições sociais, não recolhidas nas épocas próprias, estão sujeitas à multa , nos termos da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que manteve o lançamento tributário (Auto de Infração de Obrigações Principais n.º 37.200.529-2), relativo às contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados constante em folha de pagamento e declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e à parte da empresa sobre a remuneração de contribuintes individuais, não declarados em GFIP, referente às competências de 01 a 12/2004.

O Relatório Fiscal de fl. 97 e seguintes descreve os seguintes fatos geradores:

O primeiro relacionado às contribuições RAT, especificamente em relação a erro de enquadramento. Refere-se às diferenças apuradas de RAT uma vez que a Recorrente entende que seu enquadramento se dá pela alíquota de 1% (e assim declara em GFIP) e a fiscalização considera como correto o enquadramento no código CNAE 5139-O, com alíquota de 3%.

O segundo fato decorre da remuneração a segurados contribuintes individuais, não declarados em GFIP. Refere-se a contribuições incidentes sobre remunerações pagas a contribuintes individuais (carreiros e vendedores), conforme lançamentos contábeis efetuados pela própria Recorrente identificados nos Anexos I e II do Relatório Fiscal.

O terceiro fato gerador é relativo à aferição indireta das contribuições devidas e calculadas sobre remuneração de contribuintes individuais. Trata-se de contribuições lançadas por aferição indireta, incidentes sobre remuneração de contribuintes individuais, uma vez que a Auditoria Fiscal verificou que a escrituração contábil da Recorrente não registra o movimento real de remuneração de segurados a seus serviços. No item 3 do citado Relatório Fiscal, tem-se a exposição detida dos fundamentos jurídicos e fáticos verificados pela fiscalização que a levou a proceder ao arbitramento das contribuições, além do critério adotado para o procedimento de aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADO E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS EM RAZÃO DA INCAPACIDADE LABORATIVA - RAT.

São devidas pela empresa as contribuições previdenciárias correspondentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Quando os documentos apresentados forem deficientes ou a contabilidade não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, cabível a apuração da contribuição devida por meios indiretos da aferição de sua base de cálculo, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A fiscalização tem suporte legal para arbitrar a importância que reputar devida quando houver recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, cumprindo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

MULTA E JUROS MORATÓRIOS.

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

Apresentado Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) A inconstitucionalidade da apuração da cobrança, quanto a forma de cálculo dos valores lançados. Segundo a Recorrente pela forma de apuração adotada, presumiu-se de forma equivocada que a diferença entre o lucro líquido distribuído aos sócios e o lucro total registrado, refere-se ao pagamento de fretes, carretos e comissões sobre vendas. Que a Recorrente apresentou todos os documentos requisitados no curso da fiscalização, comprovando sua boa fé. O fiscal não comprovou que a diferença existente entre o lucro líquido total e o lucro distribuído aos sócios, realmente se devia ao pagamento de fretes, carretos e comissões, razão pela qual não há que se falar em arbitramento. A diferença apontada era em razão da disponibilidade do numerário para recolhimento de tributos decorrentes do faturamento bruto da Recorrente.
- (ii) O fato de haver na nota fiscal que o frete é por conta do emitente ou do destinatário, não implica em dizer que realmente houve a contratação de algum transporte. Assim, a própria Recorrente, em alguns casos, foi quem providenciou pessoalmente o transporte de mercadorias, ou seja, não envolvendo qualquer terceiro nestas operações. Se não houve o envolvimento de terceiros, não há que se falar em incidência dos 11% da retenção prevista pelas Instruções Normativas do INSS n.º 83 e 87 de 2003, nem o recolhimento da cota patronal.
- (iii) Inexiste previsão na Lei n.º 8.212/91 quanto a forma que se dará a apuração do débito supostamente existente, e sim apenas, genericamente, a indicação que haverá aferição indireta. Nesse sentido, como estabelecer um critério como o foi, se não há como saber, de forma incontestada, que houve a contratação de terceiros que pudessem comprovar a regra matriz de incidência tributária. Há a cobrança de tributo sem lei que o estabeleça, sendo que não havendo previsão legal para as cobranças na forma como foram efetuadas, não há como impor tal sistemática à Recorrente.
- (iv) Dos lançamentos efetuados incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais, sustentando que as arguições levantadas, sob o manto da inconstitucionalidade, não puderam ser analisadas pelo acórdão recorrido, todavia, não se autoriza dizer que a Recorrente não impugnou os levantamentos fiscais que consideraram tributáveis as remunerações pagas aos contribuintes individuais. Assim, a Recorrente os impugnou sob o aspecto Constitucional, razão pela qual não há que se aplicar a figura do art. 8.º da Portaria RFB n. 10.875, de 16 de agosto de 2007.
- (v) Da presunção de omissão de remuneração ante o arbitramento de diferença contábil, sustentando que a fiscalização baseou-se para efetuar o lançamento em mera presunção, sem demonstrar, como era de sua

competência, os elementos que compõem o fato tributário, já que o ônus de demonstrar os elementos que deram ensejo à ocorrência do fato gerador é do Poder Público. Assim, para a Recorrente, não há como se presumir que, necessariamente, todas as notas fiscais ensejaram um transporte ou comissões sobre vendas e, por consequência, não poderia ser arbitrado o *quantum debeatur*, pelo menos não em sua totalidade. Afirma que é preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros da suposta omissão de remuneração, o que não foi feito, buscando recurso na presunção para fundamentar a autuação imposta à Recorrente, o que é arbitrário, inadmissível e ilegal.

- (vi) Dos juros SELIC, sustentando que a Taxa Selic sobre o suposto débito apontado no Auto de Infração não encontra respaldo no ordenamento jurídico. Discorre sobre a ilegalidade da utilização desta taxa como juros de mora. Sustenta que qualquer exigência de juros em descompasso com o art. 161 do CTN é totalmente improcedente.
- (vii) Da multa confiscatória aplicada, no sentido de que essa ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, previstos na Constituição Federal. A Medida provisória 449/2008 determina que se observe o art. 61 da Lei 9.430/96 para contribuições não pagas no prazo previsto na legislação, ou seja, multa de mora de 0,33% por dia, limitado a 20%. A fixação de multa no patamar de 30% é desproporcional. Assim, requer o cancelamento da multa imposta ou sua redução ao patamar de 20%, retificando-se o AI lavrado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Deixo de conhecer das alegações de inconstitucionalidade levantadas ao longo do recurso, com fundamento na Súmula CARF nº 02.

O ponto central a ser enfrentado neste recurso refere-se à legitimidade da aferição indireta do lançamento das contribuições previdenciárias, ante as inconsistências da contabilidade da Recorrente.

Para tanto, reporto-me ao Relatório Fiscal, que já em seu item 3, de fl. 97, analisa a contabilidade da Recorrente:

O Livro Diário nº 003 exibido pelo sujeito passivo não atendia às formalidades legais extrínsecas (sem o competente registro) antes do início do procedimento fiscal que se deu em 25/06/2008 através do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF, sendo providenciado pelo sujeito passivo o seu registro apenas após as Intimações citadas acima e após o início do procedimento fiscal, ou seja, efetuou o seu registro somente em 19/09/2008 sob o nº 837 do Cartório do Registro Civil da Comarca de Bariri - SP (docs. comprobatórios anexos).

Que analisando o Livro Diário nº 03 registro 837 de 19/09/2008 (após o início do procedimento fiscal) do Cartório do Registro Civil da Comarca de Bariri - SP., no período de 01/2004 a 12/2004 até fls. 0128, verificou-se que deixou de ser contabilizados inúmeros fatos contábeis conforme abaixo demonstramos:

3.1- Deixou de ser contabilizados inúmeros pagamentos a título de fretes e carretos por conta do destinatário conforme consta no corpo das notas fiscais de compras de mercadorias no espaço destinado ao preenchimento do nome do transportador e frete por conta, onde se verifica o preenchimento do código 2 (dois) que indica que o frete é por conta do destinatário conforme demonstrados abaixo, por amostragem, cujas cópias dos documentos e das folhas do razão conta 3101000006-FRETES E CARRETOS, encontram-se em anexo.

(...)

3.2- Deixou de ser contabilizados inúmeros pagamentos a título de fretes e carretos por conta do emitente conforme consta no corpo das notas fiscais de saídas de mercadorias emitidas pelo sujeito passivo no espaço destinado ao preenchimento do nome do transportador e frete por conta, onde se verifica o preenchimento do código 1 (um) que indica que o frete é por conta do emitente, conforme demonstramos abaixo, por amostragem, cujas cópias dos documentos e das folhas do razão conta 3101000006-FRETES E CARRETOS encontram-se em anexo.

(...)

3.3- Deixou de ser contabilizados inúmeros pagamentos a título de comissões s/vendas cujos dados dos vendedores constam no corpo das notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo, conforme demonstramos abaixo, por amostragem, no período de 01/2004 a 07/2004, uma vez que o primeiro lançamento contábil desta conta ocorreu somente a partir da competência 08/2004, e o padrão de emissão das notas fiscais de saídas de mercadorias e a anotação no corpo da nota fiscal dos dados do vendedor foi sempre o mesmo durante todo o ano calendário de 2004, cujas cópias dos documentos e das folhas do razão conta 3101000014-COMISSÕES S/ VENDAS, encontram-se em anexo.

(...)

Assim sendo, o sujeito passivo deixou de registrar em sua contabilidade os fatos contábeis acima demonstrado, infringindo-se desta forma o disposto no art. 33 §§ 2º e 3º da Lei 8.212 de 24/07/91 combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/99, sendo emitido o competente Auto de Infração Debcad 37.200.533-0 que segue apensado ao presente.

Em 31/12/2004 havia um saldo na conta 1 101000001-CAIXA conforme consta na folha do Razão nº 0029 o valor de R\$-8.257.641,61 (doc. anexo).

Em 31/12/2004 como forma de esvaziamento do saldo da conta CAIXA citada acima, que se encontrava com um saldo muito elevado e como último lançamento contábil houve o pagamento da distribuição de lucro aos sócios utilizando-se das contas 2203000001-LUCROS ACUMULADOS e como contra partida a conta 1101000001-CAIXA no valor de R\$- 6.350.200,00, e ainda assim resultou um saldo na conta 1101000001-CAIXA DE R\$-1.907.441,61 (doc.anexo).

Considerando o pagamento acima, referente a distribuição de lucro aos sócios, foi o sujeito passivo intimado através do Termo de Reintimação Fiscal nº 0003 de 14/10/2008 a apresentar o documento de suporte do citado lançamento contábil que comprove inequivocamente o efetivo pagamento da distribuição do lucro aos sócios, no valor de R\$-6.350.200,00, ou seja, recibo do pagamento acompanhado da cópia do cheque e respectivo O extrato bancário, bem como seja apresentado o LIVRO DIÁRIO devidamente registrado para a comprovação da apuração do resultado do exercício e do lucro contábil, uma vez que até esta data o sujeito passivo ainda não havia exibido o Livro Diário, motivo que foi emitido o competente Auto de Infração Debcad 37.200.533-0 que segue apensado ao presente.

O sujeito passivo em suas justificativas ao Termo de Reintimação Fiscal 0003, alegou que a distribuição do lucro aos sócios em 31/12/2004 se deu tão somente por opção da empresa através de lançamento contábil, entretanto referido valor não foi efetivamente pago aos sócios e que referido valor se quer foi lançado da declaração do Imposto de Renda pessoa física dos sócios (grifo nosso) e doc. anexo.

O sujeito passivo apurou em sua escrita contábil um lucro líquido de R\$-5.558.472,56 como se verifica no Livro Diário Nr 003 fls. 126 e demonstrado na planilha anexo VI.

Evidentemente que se houvesse lançado em sua escrita contábil todos os valores efetivamente pagos aos contribuintes individuais (carreteiros, comissões a vendedores) e não houvesse omitido os lançamentos contábeis como demonstrado acima, o lucro líquido contábil não seria de R\$-5.558.472,56, uma vez que no montante desse lucro apurado está acobertando valores incalculáveis e que se referem aos pagamentos aos contribuinte individuais (carreteiros, vendedores, inclusive pro labore dos sócios disfarçado de lucro) demonstrados acima, e como reflexo o saldo em sua conta 1101000001-CAIXA também não seria de R\$-8.257.641,61, antes da distribuição do lucro aos sócios no valor de R\$-6.350.200,00 que foi a forma encontrada para o esvaziamento de seu saldo, e mesmo assim resultou ainda num saldo final elevado de R\$-1.907.441,61, conforme demonstrado na planilha anexo VI.

Diante de todo o exposto e dos demonstrativos acima, verificou-se que do exame da contabilidade do ano calendário de 2004 esta Auditoria constatou que a mesma não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço bem como do lucro, nos termos do § 6º, art. 33 da Lei 8.212, de 24/07/1991, motivo pelo qual foi apurado por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, a título de pagamentos efetuados a contribuintes individuais e aplicando o princípio da razoabilidade utilizou-se os parâmetros abaixo:

Do Lucro líquido apurado no valor de R\$-5.558.472,56 foi deduzido o valor de R\$-2.745.588,83 referente ao lucro presumido apurado na DIPJ 2005 ano calendário 2004, tendo em vista que o sujeito passivo optou pelo LUCRO PRESUMIDO por ser mais favorável, em relação ao lucro contábil apurado, resultando a diferença de R\$-2.812.883,73, que servirá de base de cálculo anual dos pagamentos efetuados a contribuintes individuais omitidos de sua escrita contábil (carreteiros, vendedores e inclusive o pro labore aos sócios disfarçado de lucro), sendo rateado a base de 1/12, conforme demonstrativo analítico na planilha anexo VI.

Observo que o presente recurso não refuta as irregularidades apontadas no trabalho fiscal, relacionadas à contabilidade da empresa. Ou seja, não defende a ausência de atendimento das formalidades legais extrínsecas do Livro Diário apresentado; ou mesmo a correção da contabilização dos pagamentos a título de comissões ou vendas, ou mesmo a título de fretes ou carretas.

Aliás, o acórdão recorrido já considera incontroversa a seguinte matéria:

A Auditoria Fiscal Autuante, relativamente aos valores lançados incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais, adotou dois critérios distintos, baseado nos valores efetivamente escriturados na contabilidade da Impugnante e outro, por ter constatado que a contabilidade não espelhava o real movimento de remuneração dos segurados a seus serviços, utilizou-se de aferição indireta. A princípio trataremos dos valores constantes em sua contabilidade.

Nesse caso, foram lançadas as contribuições relativas à parte da empresa, tendo como base de cálculo os valores escriturados nas contas contábeis 3101000006 - Fretes e Carretos e na conta 3101000014 - Comissões sobre vendas, ambas verificadas no Livro Diário n.º 03 registrado durante a ação fiscal, tudo em conformidade com o Relatório Fiscal do AI e cobrados através dos códigos de levantamento fiscal 002 e 003, discriminados no Relatório deste Acórdão. Os levantamentos fiscais consideraram tributáveis as remunerações pagas aos contribuintes individuais conforme especificado nos anexos I e II ao Relatório Fiscal do Auto de Infração e no Relatório de

Lançamentos, pagamentos estes constatados na contabilidade da autuada, e sobre os quais incidiu a alíquota de 20%. Sobre estes levantamentos a Impugnante não se manifesta, considerando-se assim matéria incontroversa, nos termos do artigo 8º da Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007 que rege o processo administrativo fiscal, *verbis*:

Art.81 Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Diante das inconsistências da contabilidade da Recorrente, à autoridade lançadora não restou alternativa senão aplicar o que dispõe os §§ 2º, 3º e 6º do art. 33 da Lei n.º 8.212/91, para arbitrar a base de cálculo do tributo.

Importante proceder a um destaque: as irregularidades da documentação contábil conduz à negação do registro dos fatos contábeis que, por evidente, amparam a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a realidade dos fatos não fora contabilizada na forma determinada pela legislação, autorizando-se a apuração das contribuições efetivamente devidas pela aferição indireta.

Portanto, a questão resolve-se pelo reconhecimento da legitimidade do arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nessa linha de raciocínio, registra-se que a argumentação da Recorrente centra-se, fundamentalmente, na forma e procedimento de aferição indireta, em especial por não ter a fiscalização comprovado que a diferença existente entre o lucro líquido total e o lucro distribuído aos sócios, refere-se ao pagamento de fretes, carretos e comissões; ou que deveria ser provado pelo Fisco, em consonância com seu ônus probatório, os elementos que compõe o fato tributário; ou mesmo que inexistente previsão normativa sobre a forma que se dará a apuração do débito, e sim apenas, genericamente, a indicação que haverá aferição indireta.

Ora, justamente por a contabilidade da Recorrente não se revestir da necessária regularidade, ou seja, por não se prestar a provar as operações e fatos ali lançados, é que a legislação autoriza o arbitramento da base de cálculo das contribuições.

Nesse sentido, dispõe o art. 33, §6º da Lei n.º 8.212:

§ 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.

E, uma vez procedido ao arbitramento por aferição indireta, caberia à Recorrente a prova em contrário da apuração das contribuições previdenciárias, nos exatos termos deste dispositivo.

Portanto, não procede a alegação da Recorrente de que deveria provar cada fato tributário, que demarque a aferição indireta. Diante da imprestabilidade jurídica de sua contabilidade, por notadamente não representar a realidade, é que autorizado está o fisco à proceder à aferição indireta das contribuições.

Nessa linha de pensamento, é importante refutar uma recorrente presunção, deveras equivocada, de que os parâmetros para a aferição indireta seriam injustos, ou que conduziram a uma tributação bem para além do fato impositivo.

Pela lógica do trabalho fiscal, depreende-se o racional do alcance da base de cálculo das contribuições. Ora, a fiscalização desconsiderou a pretensa distribuição de lucro aos

sócio em 31/12/2004, eis que a própria Recorrente admitiu que essa se deu por opção da empresa através de lançamento contábil, não tendo sido efetivamente distribuído aos sócios. Lado outro, recompôs a base com o desconto do lucro presumido, possibilitando o encontro de um critério legítimo para a aferição indireta das contribuições.

Mais uma vez se transcreve o trabalho fiscal, para demonstrar :

Evidentemente que se houvesse lançado em sua escrita contábil todos os valores efetivamente pagos aos contribuintes individuais (carreiros, comissões a vendedores) e não houvesse omitido os lançamentos contábeis como demonstrado acima, o lucro líquido contábil não seria de R\$-5.558.472,56, uma vez que no montante desse lucro apurado está acobertando valores incalculáveis e que se referem aos pagamentos aos contribuinte individuais (carreiros, vendedores, inclusive pro labore dos sócios disfarçado de lucro) demonstrados acima, e como reflexo o saldo em sua conta 110100001-CAIXA também não seria de R\$-8.257.641,61, antes da distribuição do lucro aos sócios no valor de R\$-6.350.200,00 que foi a forma encontrada para o esvaziamento de seu saldo, e mesmo assim resultou ainda num saldo final elevado de R\$-1.907.441,61, conforme demonstrado na planilha anexo VI.

(...)

Do Lucro líquido apurado no valor de R\$-5.558.472,56 foi deduzido o valor de R\$-2.745.588,83 referente ao lucro presumido apurado na DIPJ 2005 ano calendário 2004, tendo em vista que o sujeito passivo optou pelo LUCRO PRESUMIDO por ser mais favorável, em relação ao lucro contábil apurado, resultando a diferença de R\$-2.812.883,73, que servirá de base de cálculo anual dos pagamentos efetuados a contribuintes individuais omitidos de sua escrita contábil (carreiros, vendedores e inclusive o pro labore aos sócios disfarçado de lucro), sendo rateado a base de 1/12, conforme demonstrativo analítico na planilha anexo VI.

Trago entendimento recente desta Turma de Julgamento, no PTA, 37019.000521/2007-52, de Relatoria do Conselheiro João Maurício Vital (sessão de 9 de março de 2021, acórdão n.º 2301-008.877), no sentido de que:

Sobre a afirmação de que a aferição indireta seria um meio extremo para se chegar ao tributo devido, na verdade não se trata disso, trata-se de um meio alternativo, previsto na legislação, cujos critérios são objetivos e que deve ser aplicado nas situações em que o contribuinte, como no presente caso, não apresenta documentos necessários à apuração de modo direto.

Quanto à alegação de que a aferição indireta não leva em conta as peculiaridades de cada contribuinte, também não assiste razão ao recorrente. Ora, obviamente que a situação específica de cada contribuinte somente poderia ser constatada se a Autoridade Fiscal tivesse tido acesso a todas as informações necessárias para efetuar o lançamento de forma direta, o que incluiria os livros e registros contábeis que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou. Ademais, constata-se que as normas relativas à aplicação da aferição indireta procuram, de algum modo, contemplar situações específicas, como é o caso do que consta nos artigos 596 a 605 da Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005, onde se vê clara distinção nos critérios de arbitramento em razão de diferentes tipos de atividades.

Ainda sobre o critério do arbitramento, reporto-me ao acórdão recorrido:

Argumenta ainda a Impugnante de que a diferença apontada entre o lucro líquido contábil e o lucro distribuído aos sócios destinava-se ao recolhimento de tributos, mas não traz aos autos nenhum elemento de prova nesse sentido que pudesse modificar as razões que levaram ao lançamento nos moldes em que ocorreu.

E mais, alega que não há previsão legal para a apuração do débito nos moldes como foi feito o arbitramento, existindo apenas uma alegação genérica de que deverá ocorrer o lançamento por aferição indireta. O art. 33, § 3º e § 6º, da Lei 8.212/91, atribui à

fiscalização o dever de lançar contribuições devidas por aferição indireta, diante da sonegação de documentos ou se apurar que a contabilidade não registra o movimento real da empresa.

Não traz critérios específicos mas determina que o Agente Fiscal deva fazê-lo, e isso deve ocorrer, com os elementos documentais que o mesmo tenha em mãos e que o respalde para tal. O critério adotado pela Auditoria Fiscal Autuante baseou-se nos elementos documentais que lhe foram proporcionados pela Impugnante, tendo esta, ainda, a possibilidade de apresentar novos elementos em sua impugnação que modificassem o lançamento mas não o fez.

Assim, a técnica adotada pela fiscalização para arbitrar o valor do crédito está assentada em critérios legitimamente aceitáveis, louvando-se em elementos probatórios, idôneos e razoáveis para fundamentar o cálculo, viabilizando o lançamento do crédito previdenciário pela técnica de arbitramento, e teve o cuidado de demonstrar com claros e suficientes elementos os critérios e parâmetros utilizados para apuração do crédito, através de Relatório Fiscal e Anexos.

Por fim, não cabe se falar que a fiscalização se utilizou de presunção para lançar o presente AI como o fez. Baseou-se sim em fatos concretos e documentos apresentados pela própria Impugnante, já amplamente explicitado acima, e com base neles, buscou parâmetros para determinar os valores devidos pela Autuada.

Portanto, a transcrição do acórdão recorrido demonstra que houve o enfrentamento das teses expostas pela Recorrente pela DRJ, em especial relacionadas aos aspectos legais, apenas não se manifestando a instância administrativa acerca das questões constitucionais suscitadas.

Quanta as alegações de ser inaplicável a SELIC, também sem razão a Recorrente, tratando-se de matéria pacificada no âmbito deste Conselho, nos exatos termos do verbete sumular de 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

Por fim, em relação à multa aplicada, esta decorre da atividade vinculada à legislação da Administração Pública, sendo que o acórdão recorrido inclusive já se manifestou, acerca de sua aplicação, no seguinte sentido:

Desta forma, tem-se que a multa aplicada, quando do lançamento do AIOP, encontrava-se respaldada pela legislação então em vigência.

No entanto, tendo em vista que a Medida Provisória nº 449/2008, transformada na Lei 11.941/2009, alterou de forma substancial as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, é necessário que se faça a verificação, por previsão do artigo 106, II, "c", do CTN, de qual legislação é mais benéfica ao contribuinte. Para o caso em discussão, não se aplica o art. 61 da Lei 9.430/96, conforme alega a Impugnante. Isso porque, tendo havido lançamento de ofício das contribuições previdenciárias aqui cobradas, a nova legislação remete ao art. 44 da mesma lei, que deverá ser considerado para fins de comparação para aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte.

A nova legislação, para os lançamentos de ofício, prevê uma única multa para os casos de falta de recolhimento 9 de falta de declaração ou apresentação de declaração inexata de contribuições em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, enquanto que a legislação que vigia até a edição da Medida Provisória acima, previa uma multa de mora para a falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, como a aqui aplicada, e mais uma multa pecuniária para falta de declaração ou declaração inexata em GFIP.

E, em razão das características da multa de mora que era prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, parcialmente transcrito acima, cujo percentual de multa varia conforme a fase processual e o quantum é definido apenas no momento do pagamento do débito, tal comparação não é factível no presente momento, devendo ser realizada apenas quando da quitação pelo sujeito passivo dos valores lançados ou de sua inscrição em dívida ativa, restando certo que deverá ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte nos termos do supracitado artigo do CTN.

Ante ao exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro