



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13982.000091/2010-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-006.017 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2023  
**Recorrente** TRANSPORTES CENTO E DEZ LTDA ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

AFERIÇÃO INDIRETA. CONTABILIDADE DEFICIENTE.

Não havendo comprovação dos valores pagos ou creditados aos segurados, em face de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a contribuição da empresa referente a esses segurados deverá ser apurada por aferição indireta.

SIMPLES. EXCLUSÃO. DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS. SÚMULA CARF Nº 76.

O valor da parcela destinada à CSP contida no Simples recolhido espontaneamente pelo contribuinte, em cada período de apuração, deve reduzir o valor exigido de ofício em razão da sua exclusão, desde que ainda não utilizada em outro momento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir o valor exigido pelo valor das parcelas destinadas à CSP contidas nos valores do Simples espontaneamente recolhidos pelo contribuinte, em cada período de apuração, e ainda não utilizados em outro momento.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**Relatório**

TRANSPORTES CENTO E DEZ LTDA ME, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão n.º 07-30.632 (fls. 266), pela DRJ Florianópolis, interpôs recurso voluntário (fls. 287) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, requerendo a reforma daquela decisão.

O processo trata de exigência de Contribuições Sociais Previdenciárias a seguir apontadas: (i) cota patronal de vinte por cento sobre a remuneração dos segurados; (ii) cota patronal de vinte por cento sobre a remuneração do segurado contribuinte individual (sócio administrador) e (iii) contribuição de três por cento incidente sobre a remuneração dos segurados empregados para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Os períodos de apuração alcançados vão de 01/2005 a 11/2009, relativos ao vínculo de MARCOS JUNIOR ZORDAN (administrador) e demais empregados, tendo sido associado o Debcad n.º 37.240.298-4, com valor total de R\$ 176.273,88, conforme o auto de infração de fls. 2.

O presente lançamento tributário decorre do fato de o contribuinte ter sido excluído do Simples Federal a partir de janeiro de 2005 e ter sido excluído do Simples Nacional a partir de julho de 2007, conforme os Atos Declaratórios Executivos de fls. 45 e 46. As exclusões foram formalizadas no processo n.º 13982.001060/2009-21, cujo recurso voluntário foi julgado nesta mesma sessão. A mesma auditoria fiscal também deu ensejo a mais quatro lançamentos tributários, formalizados respectivamente nos processos de n.ºs 13982.000090/2010-54, 13982.000092/2010-43, 13982.000101/2010-04 e 13982.000102/2010-41, cujos recursos voluntários também serão julgados nesta mesma sessão.

A acusação fiscal está formalizada no Relatório de fls. 113, em que é salientado o fato de a base de cálculo para o primeiro item do auto de infração (*pro labore*) ter sido apurada por aferição indireta em razão do descrédito dos registros contábeis do contribuinte.

A empresa autuada apresentou a impugnação de fls. 126, a qual foi julgada improcedente por meio do acórdão ora recorrido (fls. 226), pelo qual foi mantida a exigência tributária.

O contribuinte apresentou, em seguida, o recurso voluntário de fls. 287, trazendo os argumentos assim sintetizados:

- i) a aferição indireta realizada pela fiscalização, em razão de a sua contabilidade ter sido considerada imprestável, não possui sustentação fática;
- ii) os fatos que teriam dado ensejo à aferição indireta não possuem qualquer relação com as contribuições lançadas de ofício;
- iii) a Instrução Normativa RFB n.º 971/2009 não poderia ter sido aplicada de forma retroativa para realizar a presente exigência;
- iv) não houve recusa ou sonegação ou deficiência na apresentação de documentos por parte do contribuinte, o que afasta a legitimidade da aferição indireta laborada pela fiscalização;
- v) os valores pagos a título de *pro labore* e informados à fiscalização devem ser acatados para fins do presente lançamento tributário.
- vi) os valores pagos a título de Simples devem ser utilizados para deduzir os valores exigidos de ofício.

Os argumentos de defesa do recorrente serão detalhados e apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

A empresa autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 07/05/2013 (fls. 286) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 29/05/2013 (fls. 287). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Embora a matéria em julgamento seja da competência originária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, conforme o artigo 3º do seu Regimento Interno<sup>1</sup>, essa competência foi temporariamente estendida a esta 1ª Seção de Julgamento por meio do artigo 2º da Portaria CARF/ME n.º 1.339/2021<sup>2</sup>, pelo que passo a conhecer do recurso voluntário.

O recorrente inicia o seu recurso requerendo que seja decidido primeiro o processo em que foram formalizadas as suas exclusões do Simples, o qual ainda estaria em julgamento. O Recorrente também requer que todos os processos associados aos presentes fatos sejam reunidos e julgados em conjunto.

Verifico que esses pedidos do recorrente já foram atendidos, na medida em que esta Turma de Julgamento está apreciando, na mesma sessão, o processo de exclusão do Simples e os processos de lançamento tributário decorrentes.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

### 1 Arbitramento das remunerações – aferição indireta

O presente lançamento tributário está exigindo a cota patronal sobre a remuneração *pro labore*, a cota patronal sobre o salário e o adicional de 3% para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, todos em relação ao administrador da empresa Marcos Junior Zordan e demais empregados. Para encontrar a correspondente base de cálculo relativa ao administrador, foi adotada a aferição indireta, considerando como remuneração mínima do sócio administrador da empresa (*pro labore*) a maior remuneração paga aos segurados empregados, com fundamento no inciso II do §3º do art. 201 do Decreto n.º 3.048/1999, *verbis*:

§ 3º Não havendo comprovação dos valores pagos ou creditados aos segurados de que tratam as alíneas "e" a "i" do inciso V do art. 9º, em face de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a contribuição da empresa referente a esses segurados será de vinte por cento sobre:

I - o salário-de-contribuição do segurado nessa condição;

---

<sup>1</sup> Art. 3º À 2ª (segunda) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

[...]

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007; e  
V - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

<sup>2</sup> Art. 2º Fica estendida, temporariamente, à 1ª Sejul, a competência para julgar recursos relativos a processos de exigência de crédito tributário decorrente da exclusão de empresas do Simples e Simples Nacional, independentemente da natureza do tributo exigido.

- II - a maior remuneração paga a empregados da empresa; ou
- III - o salário mínimo, caso não ocorra nenhuma das hipóteses anteriores.

Saliente-se que a empresa deixou de realizar essas contribuições no período por ter optado pelo Simples.

O recorrente afirma que a aferição indireta foi realizada em razão de a sua contabilidade ter sido considerada imprestável, sobre o fundamento de que a empresa deixou de contabilizar despesas associadas aos caminhões mantidos em comodato com outra empresa. Em seguida, defende que esse argumento não é suficiente para sustentar a aferição indireta laborada, conforme o seguinte excerto (fls. 293):

Assim, sendo que no presente caso a contabilidade da empresa foi totalmente desqualificada por supostas irregularidade, entretanto tais irregularidades dizem respeito ao fato de a contribuinte não lançar despesas como pagamento de IPVA, licenciamento ou seguro obrigatório não traz qualquer prejuízo ao Fisco em face das apurações de contribuição no formato do SIMPLES ou como fato gerador de contribuição previdenciária, já que não são apurados com base no lucro real.

Logo, o fato de não lançar esse tipo de despesa, não impede a verificação da situação fática pela autoridade fiscal, razão pela qual ilegal a aplicação do instituto do arbitramento no presente caso.

Ademais, tem-se que às contribuições previdenciárias exigidas mediante o presente processo administrativo são calculadas com base nas receitas e não nas despesas e após a exclusão da empresa do SIMPLES pela folha de salários, sendo assim as despesas não declaradas em nada influenciam no cálculo para sua apuração.

Por outro lado à totalidade das receitas auferidas pela contribuinte sempre foram devidamente informadas e verificadas em sua escrita fiscal, razão pela qual inexistente qualquer elemento que ateste o contrário e autorize a aplicação do arbitramento.

Não bastasse isso, a autoridade fiscal não apontou qualquer lançamento de receitas que tenha deixado de ser realizado, ou que notas fiscais ou conhecimento de fretes não tenham sido emitidos, subfaturamento, etc, sendo dessa forma comprovada a integralidade dos lançamentos realizados pela empresa, não podendo assim ser desconsiderados e substituídos pelo lançamento por arbitramento realizado pela autoridade fiscal e baseado em meras presunções.

A base de cálculo ordinária das presentes contribuições é a remuneração do segurado. Contudo, além dos valores contabilizados serem insignificantes, a contabilidade do contribuinte foi desacreditada pela fiscalização, o que autoriza a aferição indireta.

O recorrente defende-se afirmando que a aferição indireta ocorreu em razão da não contabilização de despesas que não possuem qualquer relação com as contribuições lançadas de ofício. De fato, não existe uma relação direta entre as despesas com combustíveis, pneus etc. e as despesas com *pro labore*, mas essa relação não é exigível aqui. Se a contabilidade deixou de ser confiável, por não registrar despesas sabidamente ocorridas, a lei autoriza a aferição indireta em tela.

Saliente-se que a aferição indireta pode ser superada pelo contribuinte mediante a prova dos valores efetivamente pagos, mas o recorrente não realizou qualquer esforço nesse sentido.

Assim, a presente reclamação deve ser afastada.

## 2 *Pro labore*

Nessa quadra, o recorrente traz vários argumentos contrários ao valor da base de cálculo adotado pela fiscalização. Inicia afirmando que esse valor foi encontrado ao se aplicar a Instrução Normativa RFB n.º 971/2009 e que isso vicia o lançamento, uma vez que a exigência tributária recai sobre períodos de apuração entre 2005 e 2009, o que implica dizer que a fiscalização utilizou essa norma de maneira retroativa, algo proibido nos termos do artigo 150 do CTN.

De fato, a referida instrução normativa é citada no Relatório Fiscal (fls. 114). Contudo, verifico que ela não está no fundamento legal apontado no auto de infração (fls. 23). Verifico, ainda, que essa instrução normativa não traz nada de novo em relação aos dispositivos legais citados no auto de infração, apenas repete, de forma consolidada, e esclarece como aplicar essas regras legais. Assim, entendo que a citação dessa instrução normativa no corpo do relatório fiscal não configura vício no fundamento legal do auto de infração.

O recorrente prossegue afirmando que a aferição indireta laborada pela fiscalização somente poderia ocorrer se houvesse recusa ou sonegação ou deficiência na apresentação de documentos por parte do contribuinte, o que não teria ocorrido na espécie.

Entendo que não assiste razão ao recorrente. O contribuinte contabilizou uma remuneração insignificante para o seu administrador (*pro labore*) e a fiscalização demonstrou que sua contabilidade não era confiável.

O contribuinte presta serviços de transporte e não contabilizou suas despesas com IPVA, licenciamento e do seguro obrigatório dos caminhões que utiliza. Entendo ser inverossímil a afirmação do recorrente de que a empresa Transportadora MZ de Pinhalzinho Ltda, além de ter-lhe cedido gratuitamente todos os apontados caminhões, ainda assumiria os ônus do IPVA, do licenciamento e do seguro obrigatório. Tal afirmação, para ser crível, carece de evidências concretas, o que não ocorre na espécie, restando apenas a retórica do recorrente.

O contribuinte também deixou de contabilizar as despesas com combustíveis, lubrificantes e pneus. O recorrente silencia sobre as despesas com combustíveis e lubrificantes e afirma que a fiscalização não provou que houve despesas com pneus. Também entendo que essa argumentação é meramente retórica, sendo inverossímil a aventada ausência desse tipo de despesas durante três anos.

Diante desses fatos, entendo que a aferição indireta é o único meio de alcançar a capacidade contributiva da empresa em relação à remuneração *pro labore* de seu administrador.

Por fim, o recorrente afirma que informou os valores pagos a título de *pro labore* ao seu administrador, mas deixou de recolher a CSP em razão de ser optante pelo Simples. Acrescenta que os valores pagos eram superiores ao salário mínimo e que o administrador, como sócio, também recebia lucros distribuídos.

Verificando os demonstrativos juntados na impugnação (fls. 260), constato que o valor contabilizado corresponde exatamente ao salário mínimo. Entendo que tais registros são meramente formais, não sendo crível que o administrador da transportadora receba uma remuneração menor do que os seus motoristas. Assim, esta seria mais uma evidência de que a contabilidade da empresa deve ser desacreditada, dando ensejo à aferição indireta realizada.

Ademais, não se pode confundir a remuneração pelo trabalho envidado pelo administrador (*pro labore*) com os ganhos relativos ao seu capital empregado na empresa (lucros). A afirmação do recorrente de que contabilizava *pro labore* a menor porque essa

remuneração era veiculada no momento da distribuição de lucros soa mais como uma recomendação para que a sua contabilidade seja desconsiderada, pelo menos para fins do cálculo da CSP em tela.

Assim, a presente reclamação também deve ser afastada.

### 3 Dedução de valores pagos - Simples

O recorrente requer que os valores pagos por ele a título de Simples sejam utilizados para deduzir os valores aqui exigidos. O pedido do recorrente alcança os três itens da presente exigência (*pro labore*, salário de empregados e contribuição para benefícios por incapacidade laborativa).

Esse pedido já havia sido feito em sua impugnação, mas a decisão *a quo* indeferiu o pedido por entender que não havia previsão legal para tanto.

A presente questão já foi muito debatida no âmbito deste CARF, o que permitiu a pacificação do entendimento de que os valores dos tributos autônomos lançados de ofício devem ser reduzidos pelos correspondentes valores espontaneamente recolhidos na sistemática do Simples, conforme a Súmula CARF nº 76, *verbis*:

#### Súmula CARF nº 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Assim, quando o valor do Simples recolhido pelo contribuinte, em cada período de apuração, contiver parcela destinada à CSP, esta deve deduzir o valor aqui exigido, desde que ainda não utilizada em outro momento, salientando que o contribuinte foi alvo de vários lançamentos tributários similares.

### 4 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o valor exigido pelo valor das parcelas destinadas à CSP contidas nos valores do Simples espontaneamente recolhidos pelo contribuinte, em cada período de apuração, e ainda não utilizadas em outro momento.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

