



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.720318/2012-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.466 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente SEDUP - SOCIEDADE EDUCACIONAL DA PARAIBA LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PROVA DOCUMENTAL - PRECLUSÃO

A prova documental será apresentada na data da impugnação precluindo o direito em outro momento processual, salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS POR AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE

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.

PROVAS PRODUZIDAS PELA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA - AMOSTRAGEM - POSSIBILIDADE

A fiscalização tributária pode examinar por amostragem dados e informações, assim como também realizar diligências e ouvir pessoas de uma fração fiscalizada sem que isso macule, por si, a atividade fiscal.

DIRETOR FINANCEIRO NÃO INTEGRANTE DO QUADRO SOCIETÁRIO - REMUNERAÇÃO INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

São devidas as contribuições previdenciárias àquele que presta serviço à empresa, inclusive como diretor, incidentes sobre as verbas remuneratórias.

Recurso Voluntário improcedente

Crédito Tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

I. AUTUAÇÃO

Em 17/12/2012 o contribuinte foi regularmente notificado pessoalmente da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições sociais previdenciárias decorrentes de obrigações principais, Auto de Infração nº 51.027.978-3 (Patronal) Empresa e Sat/Rat; Auto de Infração nº 51.027.979-1 Segurados Empregados; Auto de Infração nº 51.027.980-5 Terceiros e de obrigações acessórias, Auto de Infração nº 51.027.981-3 CFL 30, Auto de Infração nº 51.027.982-1 CFL 59, Auto de Infração nº 51.027.983-0 CFL 38, Auto de Infração nº 51.027.984-8 CFL 78, **referentes a períodos de 01/2009 a 13/2010**, com aplicação de multa de ofício e juros quanto às obrigações principais, **totalizando o montante em R\$ 1.359.045,35**, conforme fls. 3/92.

A exação está instruída com relatório (Refisc), fls. 98/134, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, sendo precedida por ação fiscal, Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0430100.2011.01193, expedido para fiscalização dos períodos de 01/2008 a 12/2010, iniciado em 29/09/2011, precisamente às 16:00 e encerrado em 17/12/2012, conforme fls. 809 a 1.056.

Consta do referido relatório que os créditos tributários foram separados em dois processos, o presente e o PAF nº 14751.720317/2012-20, este lançado para as competências de 01/2008 a 13/2008, por exigência de sistema informatizado de controle da RFB, **apesar de serem alusivos aos mesmos fatos geradores e terem sido lançados com base nos mesmos elementos de prova**, fls. 100:

1.6 Os créditos tributários constituídos no procedimento fiscal, apesar de serem alusivos aos mesmos fatos geradores e terem sido lançados com base nos mesmos elementos de prova, por exigências dos sistemas informatizados da RFB, foram separados em 02 (dois) processos em função do período. O período de 01/2008 a 13/2008 no Processo nº 14751-720.317/2012-20 e o período de 01/2009 a 13/2010 no Processo nº 14751-720.318/2012-74.

O PAF nº 14751.720317/2012-20 já houve deslinde do contencioso tributário em 2016, em decisão final dada conforme o Acórdão nº 9202-003.722 da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, com a manutenção dos créditos lançados.

Em apertada síntese, foram detectadas as irregularidades abaixo:

- Constatação da existência de trabalhadores (professores) sem contrato de trabalho, restando também identificado pela fiscalização a ausência de recolhimentos previdenciários, a qualquer título, para esses trabalhadores. Segundo a autoridade tributária a autuada alegou existir restrição para a contratação do profissional, motivada na exclusividade laboral deste com outra entidade de ensino, aplicando-se então a condição de trabalhador autônomo;
- Verificação de pagamentos remuneratórios declarados em valores INFERIORES àqueles efetivamente pagos, correspondendo a, aproximadamente, 20% destes;
- Ausência de remunerações do diretor financeiro no período de 07/2009 a 13/2010 e do pessoal alocado para trabalhar nos concursos vestibulares;
- Omissão de lançamentos contábeis alusivos a pagamentos de *pro-labore*, férias e rescisão, confrontando-se a folha de pagamentos e a contabilidade;
- Outras irregularidades contábeis, com omissão de receitas auferidas nas atividades da instituição de ensino, donde restou comprovado que a contabilidade não espelha a realidade econômica e financeira da empresa:

3.2 Diante de todos os vícios e irregularidades encontrados na contabilidade da SEDUP, descritos em detalhes nos itens 3.1.1 a 3.1.8, tanto do lado da despesa quanto do lado da receita, restou provado que a contabilidade não espelha a realidade econômica e financeira da empresa, por não registrar o movimento real das remunerações pagas aos segurados, o total das receitas auferidas, o faturamento e o lucro.

Por ocasião da lavratura dos autos de infração foram juntados os elementos comprobatórios, tais como planilhas e cópia de documentos, conforme fls. 135 a 808.

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento, o contribuinte apresentou defesa, em peças separadas, para os seguintes autos:

- Auto de Infração nº 51.027.978-3 (Patronal) Empresa e Sat/Rat – fls. 1.060 e ss

Cumpra primeiramente destacar que houve impugnação PARCIAL, reconhecendo a contribuinte como certo o lançamento quanto àqueles professores remunerados e não registrados, assim como também o diretor financeiro, porém neste caso, com a correta remuneração, conforme planilha (Doc. 69), fls. 1.139, para além também de discordar do tratamento dado a este como sendo empregado, pois entendeu ser equiparado a empregador, sujeito à contribuição de 9% e ao pagamento de INSS de 20%:

Mantendo o que dissemos em uma das respostas as intimações realizadas pelo auditor, que os professores não foram registrados porque eram T-40 Retide na UFPB e que o MEC exigia para o reconhecimento do Curso de Direito uma quantidade relevante de mestres e doutores que não tínhamos como conseguir a não ser dessa forma, estamos nesse instante para sermos coerente e fazer justiça, reconhecendo os professores não

registrados nos meses de janeiro e fevereiro de 2009, cujo código o auditor chamou de "R12", além da remuneração do Diretor Financeiro por nome Marcelo Henrique da Silva no período de julho de 2009 a dezembro de 2010, inclusive o 13º Salário.

Defendeu-se ao argumento de que aqueles valores remuneratórios pagos atendem à lei e também às convenções coletivas do período, além de estarem corretamente preenchidas as GFIPs do período; alegou ofensa a princípios constitucionais, já que a fiscalização não ouviu todos os professores envolvidos e deixou para encerrar o procedimento em período que a instituição de ensino estava em férias escolares, com prejuízo à defesa e ao contraditório; contestou o arbitramento entendendo-o indevido, já que entregou toda a documentação correta e suficiente, estando a exação baseada em folha de pagamento, ao que entendeu ser inadmissível referida medida fiscal; rebateu as provas trazidas (depoimento de professores) ao argumento de não serem apresentados documentos comprobatórios.

Por fim requereu o julgamento procedente de sua impugnação, com o reconhecimento de suas defesas apresentadas e consequente anulação do lançamento, além de juntar cópia de documentos diversos, fls. 1.071 a 1.139.

- Auto de Infração nº 51.027.979-1 Segurados Empregados – fls. 1.140 e ss

As argumentações e os pedidos são aqueles mesmos já expostos quanto ao Auto de Infração nº 51.027.978-3, portanto, deixo de transcrevê-los. A contribuinte juntou cópia de documentos, fls. 1.151 a 1.219.

- Auto de Infração nº 51.027.980-5 Terceiros – fls. 1.220 e ss

As argumentações e os pedidos são aqueles mesmos já expostos quanto ao Auto de Infração nº 51.027.978-3, portanto, deixo de transcrevê-los. A contribuinte juntou cópia de documentos, fls. 1.232 a 1.311.

- Auto de Infração nº 51.027.982-1 CFL 59 – fls. 1.312 e ss

Alegou duplicidade de multa aplicada em relação ao Auto de Infração AI nº 57.027.981-3, sendo esta exação não contestada, donde entendeu a mesma fundamentação legal aplicada, art. 283, inc. I do Decreto nº 3.048, de 1999, divergindo somente na alínea do decreto regulamentar, de “g” para “a”:

Estudando a norma acima citada, e aplicando-a sem paixão, verificamos que toda e qualquer infração a uma dessas alíneas contidos no Inciso I, obriga o infrator a pagar apenas uma vez a mesma multa e não cumular a mesma multa para todas as alíneas do mesmo inciso.

Requereu a procedência de sua peça de defesa e respectiva extinção do crédito tributário, com a juntada de cópias documentais, fls. 1.317 a 1.326.

III. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS NÃO DISCUTIDOS E SANEAMENTO DO PROCESSO

A parte do crédito não contraditada, referente ao lançamento tributário, foi transferida para o Processo nº 10421-720.015/2013-13, conforme fls. 1.327/1.330.

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (PE) converteu-o em diligência com o fim de que a autoridade tributária responsável pelo lançamento discriminasse quais os autos de infração, levantamentos e valores foram transferidos e quais os remanescentes no processo originário, fls. 1.337/1.338, cuja resposta consta a fls. 1.355/1.356 com a informação de mudança de sistema de controle do crédito, para além também da juntada do extrato de fls. 1.340/1.354, porém sem manifestação do contribuinte, fls. 1.357, retornando os autos, uma vez mais, para a unidade de origem. Intimado o interessado, fls. 1.359/1.361, o mesmo permaneceu silente.

IV. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A impugnação foi considerada improcedente, conforme Acórdão nº 11-44.210, de 12/12/2013, fls. 1.362/1.377, de ementa abaixo transcrita:

CONTABILIDADE. REMUNERAÇÃO. OMISSÃO. ARBITRAMENTO.

Constatado que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. GARANTIA.

Tendo sido cientificado do lançamento e aberto prazo legal para a impugnação, foi oportunizado ao sujeito passivo oferecer sua defesa com todos os meios e provas cabíveis. Assim, deu-se cumprimento ao devido processo legal, restando perfeitamente atendido o princípio do contraditório e da ampla defesa.

PROVAS PRODUZIDAS PELO FISCO. IMPARCIALIDADE. NÃO APLICAÇÃO.

A imparcialidade é pressuposto processual dirigido aos órgãos julgadores, não tendo aplicação na produção de provas pelo Fisco, cabendo somente a autoridade lançadora decidir quais provas carrear ao lançamento.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. CUMULAÇÃO.
POSSIBILIDADE.

Para cada obrigação acessória descumprida corresponde a aplicação de uma penalidade, não havendo qualquer proibição na cumulação de multas por descumprimento de obrigações diferentes.

O contribuinte foi regularmente notificado da decisão *a quo* em 10/01/2014, conforme fls. 1.378/1.389.

V. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 29/01/2014, precisamente às 18:13:26, fls. 3.011, **foi interposto recurso voluntário**, peça juntada a fls. 1.391 e ss, **sendo também apresentada cópia de diversos documentos, conforme fls. 1.407 a 3.010.**

Ao historiar a exação aduz que o lançamento por arbitramento não foi devidamente fundamentado, como determina normativo, IN nº 971/2009.

- Alegação de omissão da exação quanto ao exame de provas e combate à aferição indireta

Entende que não foi observado o contrato em que a SEDUP terceirizava o exame vestibular da instituição, assim também como outros contratos de prestação de serviços com outras pessoas jurídicas, juntados ao Processo nº 14751.720317/2012-20, contendo, a seu juízo, provas cabais.

Aduz que apresentou à fiscalização toda a documentação solicitada, entendendo-a correta e suficiente para apuração daqueles valores efetivamente devidos, todavia a escrituração contábil foi ignorada pela autoridade tributária, que adotou procedimento de aferição indireta, entendendo que a medida foi tomada na contramão dos dispositivos normativos, sendo as remunerações declaradas em GFIP correspondentes a média daquelas apuradas em folha de pagamento.

Ataca o relatório fiscal, quanto ao Anexo VIII, donde entende que as diferenças apontadas entre a contabilidade e folha de pagamento não impede a apuração das contribuições previdenciárias devidas e recolhidas, para além disso, também aduz que as incorreções são passíveis de reparo, conforme Resolução CFC nº 596/85, não se configurando, a seu juízo, vícios, já que regularizável, o mesmo ocorrendo para o Quadro V, bem como quanto às demais falhas, uma vez não encontrados indícios de sonegação fiscal, eventualmente praticada pela empresa:

13. Sendo assim, não é demais repetir que todas as falhas apontadas como vícios e irregularidades, com o intuito de anular a contabilidade da empresa, são passíveis de regularização de acordo com os preceitos reguladores das normas contábeis acima descritas. Bem assim, as falhas apontadas que serviram de argumento para a descaracterização da escrita contábil, já se encontram devidamente em processo de regularização dentro das normas e princípios legais que regem a matéria.

14. Há de se entender, ainda, que os valores lançados por arbitramento não merecem prosperar, posto que a empresa já ofereceu à tributação previdenciária todas as remunerações pagas aos segurados empregados, cujos valores foram devidamente declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

15. A situação descrita se configura bem clara nos quadros onde constam demonstrativos de apuração entre GFIP e Nota Fiscal, informativos do relatório fiscal, onde se observa que as remunerações declaradas em GFIP, representam a movimentação ampla oferecendo um claro exame ao Auditor para tomar como base o seu convencimento.

- Demais argumentações recursais:

- a) A verificação da remuneração de apenas parte dos professores, cinco de um total de mais de vinte profissionais, com a apresentação do Anexo II, donde combate a exação quanto a afirmativa de remuneração extra oficial paga a todos os professores, negando-a peremptoriamente, para além de registrar que inexistiu apuração total destes trabalhadores:

No Anexo II, vem descrito as informações das remunerações dos professores, como contra-cheques e registros de empregados, inclusive, dos demais professores que o AUDITOR deixou de observar, pois em sua colocação, onde afirma que existem remunerações "extra-oficiais" pagas a todos os professores, ele deixa de incluir vários professores que o mesmo não teve acesso, pois se tratavam de professores que não participavam mas da Instituição neste período. Reitera-se ainda que o Auditor só

observou documentação de 05 (cinco) professores, no universo de mais de 20 (vinte) que estiveram durante o período fiscalizado.

Como descrito no item acima, no Anexo II, vem descrito as informações das remunerações dos professores, como contra-cheques e registros de empregados, inclusive, dos demais professores que o AUDITOR deixou de observar, pois em sua colocação, onde afirma que existem remunerações "extra-oficiais" pagas a todos os professores, ele deixa de incluir vários professores que o mesmo não teve acesso, pois se tratavam de professores que não mais participava da Instituição neste período. Reitera-se ainda que o Auditor só observou documentação de 05 (cinco) professores, no universo de mais de 20 (vinte) que estiveram durante o período fiscalizado. Vale salientar, conforme cópia dos dissídios coletivos do período fiscalizado em anexo a esta, que a empresa nunca pagou remuneração "extra-oficiais", pois sempre acordou com professores para pagar o patamar que era possível a ela. Mesmo nos casos que o valor pago era inferior aos aplicáveis no dissídio, existia um acordo para que o pagamento fosse feito nas possibilidades da SEDUC vinculadas as horas aulas aplicadas pelos professores da instituição.

- b) Omissão da autoridade tributária quanto à verificação de aporte para o recebimento de lucro, havendo lastro suficiente no período, para distribuí-lo ao Diretor Financeiro Marcelo Henrique da Silva, referente ao período de 07/2009 a 13/2013:

Neste caso, o Auditor deixou de verificar a existência de aporte para o recebimento de lucro, pois de acordo com os registros contábeis, existia lastro suficiente para que, no período supracitado, o Diretor Financeiro, recebesse suas cotas de lucros, não trazendo esta prática dano ao erário público, tampouco deixou de apresentar documentos para a observação do auditor sobre estas operações.

- c) Quanto à ausência de registro das remunerações com o pessoal alocado para os vestibulares, de 2008 a 2010, juntou no recurso cópias contratuais, Anexo III, referentes à prestação de serviço pela CONSULMARHKET – SOLUÇÕES EDUCACIONAIS E EMPRESARIAIS, dando conta que referidos eventos foram executados por esta empresa:

Neste item, não cabe em se falar de ausência de registro das remunerações com o pessoal que trabalharam no vestibular, pois como se pode observar no ANEXO III, foi celebrado, durante todos os exames vestibulares da SEDUP, contrato com a empresa CONSULMARHKET - SOLUÇÕES EDUCACIONAIS E EMPRESARIAIS, para conforme descrito nestes contratos, elaborar quesitos, confeccionar as provas, aplicar, fiscalizar, corrigir e emitir resultado final do processo ora contratado, não sendo de obrigação da SEDUP registrar remuneração do pessoal aplicado nesses processos, e sim registrar o contrato firmado, o que foi feito e esta a disposição para a análise deste conselho.

- d) Combate a omissão de registros quanto a receitas decorrentes de convênio firmado com a AMATRA, ao argumento de existir convênio de prestação de serviços, apenas oferecendo o espaço físico:

Com relação a esta glosa, vale salientar que, como consta no ANEXO IV, cópia do Convênio celebrada para SEDUC e a Associação dos Magistrados do Trabalho da 13ª Região, onde esta associação denominada AMANTRA 13 ficaria incumbida de gerir este convênio como divulgação, secretaria acadêmica e financeira, planejamento e execução dos cursos, ficando a cargo da SEDUC disponibilizar tão somente do espaço físico para a realização destes cursos oferecidos no convênio.

- e) Alega, por derradeiro, que nunca deixou de apresentar qualquer documento ou de responder qualquer termo requerido, oferecendo à tributação previdenciárias valores e demais dados corretamente, donde também juntou uma vasta cópia documental por ocasião da interposição do recurso.

Por fim requereu a realização de diligência de modo a comprovar a idoneidade de suas alegações recursais e documentos apresentados, com a consequente aceitação das argumentações e provimento do recurso interposto.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele o conheço.

Quanto à farta documentação de cópias apresentadas a fls. 1.407 a 3.010, porém, ao examiná-las verifico não tratarem de fato ou direito novo, tampouco foi demonstrada eventual impossibilidade de sua juntada em momento oportuno e legal, qual seja, o da apresentação da impugnação, nos termos em que rege o art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235, de 1972, com a consequente preclusão deste direito.

Ademais também registro que a fiscalização que resultou no lançamento teve início em 29/09/2011, finalizando-se na data de lavratura dos autos de infração, ocorrida em 17/12/2012, portanto não vejo, de longe, alguma justificativa para a apresentação de cópias de documentos de mais de mil laudas fora do prazo, por ocasião da interposição do recurso.

II. PRELIMINAR

Quanto à alegação de indevida fundamentação do lançamento por arbitramento, verifico em cada auto de infração uma parte tão somente dedicada a este fim, chamada Fundamento Legal do Débito - FLD, tal como no caso do AI – DEBCAD nº 51.027.978-3, especificamente a fls. 24/25, onde são descritas exaustivas fundamentações:

062 - CONTRIBUICOES DEVIDAS APURADAS POR AFERICAO INDIRETA - EMPRESAS EM GERAL

062.05 - Competências : 01/2009 a 13/2010

MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redacao posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), paragrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdencia Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235.

Tratando-se de preliminar, destaco que as peças de defesa apresentadas bem demonstram amplo conhecimento da recorrente quanto àqueles fatos jurídicos trazidos à tributação no lançamento, sem qualquer mácula à defesa, donde entendo sem razão a recorrente.

Vencida a preliminar, passo a exame de mérito.

III. MÉRITO

- Alegação de omissão a exame de provas pela autoridade tributária

A recorrente alega que não se observou o contrato em que terceirizava o exame vestibular, assim como outros contratos de prestação de serviços com outras pessoas jurídicas, fls. 1.394:

PRELIMINARMENTE vale salientar que, a SEDUP - SOCIEDADE EDUCACIONAL DA PARAÍBA LTDA, em momento algum deixou de colaborar com a fiscalização previdenciária em que resultou os autos aqui impugnados, sempre apresentado todos os documentos e cumprindo todos os prazos determinado pelo auditor. Ocorre que, conforme descrito na mesma linha de defesa adotada no processo 14751.720317/2012-20, inclusive com provas cabais, foram deixados de ser observados pontos importantes como o **contrato em que a SEDUP terceirizava o exame vestibular da instituição**, e demais contratos de prestação de serviços com outras pessoas jurídicas, contratos estes também acostados no recurso do processo supracitado. Ao ver da instituição, na ânsia de encontrar irregularidades e por consequência proceder com o arbitramento, foi projetado um trabalho onde apresenta-se várias falhas que corroboram com as alegações da empresa. (grifo do autor)

Aduz ainda, fls. 1.405, o seguinte:

Ausência dos registros das remunerações com o pessoal alocado para trabalhar nos vestibulares 2008.1, 2008.2, 2009.1, 2009.2, 2010.1, 2010.2.

- Neste item, não cabe em se falar de ausência de registro das remunerações com o pessoal que trabalharam no vestibular, pois como se pode observar no ANEXO III, foi celebrado, durante todos os exames vestibulares da SEDUP, contrato com a empresa CONSULMARHKT - SOLUÇÕES EDUCACIONAIS E EMPRESARIAIS, **para conforme descrito nestes contratos, elaborar quesitos, confeccionar as provas, aplicar, fiscalizar, corrigir e emitir resultado final do processo ora contratado, não sendo de obrigação da SEDUP registrar remuneração do pessoal aplicado nesses processos, e sim registrar o contrato firmado**, o que foi feito e esta a disposição para a análise deste conselho. (grifo do autor)

Contudo, em exame ao relatório fiscal, fls. 113, e documentos, verifico que a recorrente teve oportunidade de esclarecer o modo de operação dos exames vestibulares, Intimação nº 3, fls. 891/897, já que a fiscalização não identificou na contabilidade pagamentos de remunerações para serviços relacionados, TODAVIA, destaco que em resposta, fls. 898 e ss, **a SEDUP informou que referidos exames se compunham, apenas, por uma redação, elaborada por professores registrados na instituição**, inclusive com adicional de 10% da remuneração, **sendo os serviços executados em horário normal de expediente e fiscalizado por funcionários da secretaria da própria instituição**, fls. 899:

d) Apresentar comprovantes de pagamentos do pessoal contratado para trabalhar na realização dos concursos vestibulares 2008.1, 2008.2, 2009.1, 2009.2, 2010.1 e 2010.2, tais como: fiscais de prova e professores encarregados da elaboração e correção das provas;

RESPOSTA:

Respondendo a indagação, dizemos que **o vestibular da FESP é composto apenas de uma redação e que está é elaborada por alguns dos professores registrados na própria instituição**. Para tanto eles recebem em seu contracheque um adicional extraclasse correspondente a 10% de sua remuneração. (grifo do autor)

Quanto a fiscalização, como a quantidade de alunos é muito pouca ocupando apenas uma única turma, a mesma é sempre feita em horário normal de expediente e fiscalizada pelos funcionários da secretária. (grifo do autor)

Quanto aos demais contratos alegados sem qualquer distinção, trato-o por uma negativa geral, aliás acrescento ainda que a recorrente teve toda a oportunidade de esclarecimento deste ponto em análise (vestibulares realizados), de fato o fez, **mas com declaração absolutamente contraditória ao alegado na peça recursal, quanto ao modo de execução do exame, uma vez que não foi informada a existência de contratação de outra empresa para tal fim**.

Sem razão a recorrente.

- Combate à aferição indireta

A recorrente alega que apresentou à fiscalização toda documentação exigida, entendendo-a correta e suficiente para apuração daqueles valores efetivamente devidos e que a escrituração contábil foi ignorada, por ocasião da adoção de aferição indireta. Ataca o relatório fiscal, especificamente quanto ao Anexo VIII, pois entende que as diferenças apontadas entre a contabilidade e folha de pagamento não impede a apuração das contribuições previdenciárias devidas e recolhidas, para além disso, também aduz que as incorreções são passíveis de reparo.

Primeiramente passo a examinar o fundamento legal utilizado na exação, conforme já transcrito neste voto, o art. 33, §§3º e 6º da Lei nº 8.212, de 1991, com vigência daquelas competências lançadas:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

(...)

§ 3º 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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (grifo do autor)

(...)

§ 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. (grifo do autor)

As irregularidades apontadas no relatório fiscal são as seguintes, entre outros:

- a) Constatação da existência de trabalhadores (professores) sem contrato de trabalho, **restando também identificado pela fiscalização a ausência de recolhimentos previdenciários**;
- b) Verificação de pagamentos remuneratórios declarados em valores INFERIORES àqueles efetivamente pagos;
- c) Ausência de remunerações do diretor financeiro no período de 07/2009 a 13/2010 e do pessoal alocado para trabalhar nos concursos vestibulares;
- d) Omissão de lançamentos contábeis alusivos a pagamentos de *pro-labore*, férias e rescisão, confrontando-se a folha de pagamentos e a contabilidade;

Abaixo transcrevo a conclusão a que chegou a autoridade tributária:

3.2 Diante de todos os vícios e irregularidades encontrados na contabilidade da SEDUP, descritos em detalhes nos itens 3.1.1 a 3.1.8, **tanto do lado da despesa quanto do lado da receita, restou provado que a contabilidade não espelha a realidade econômica e financeira da empresa, por não registrar o movimento real das remunerações pagas aos segurados, o total das receitas auferidas, o faturamento e o lucro.** (grifo do autor)

Conforme comprovam os documentos emitidos pela fiscalização, fls. 809 e ss, a SEDUP teve ampla e clara oportunidade para expor suas razões e apresentar suas provas, após ser intimada, **sendo que ela mesma reconheceu e não contestou parte da irregularidade apontada pelo fisco**, fls. 1.068/1.069:

Mantendo o que dissemos em uma das respostas as intimações realizadas pelo auditor, que os professores não foram registrados porque eram T-40 Retide na UFPB e que o MEC exigia para o reconhecimento do Curso de Direito uma quantidade relevante de mestres e doutores que não tínhamos como conseguir a não ser dessa forma, estamos nesse instante para sermos coerente e fazer justiça, reconhecendo os professores não registrados nos meses de janeiro e fevereiro de 2009, cujo código o auditor chamou de "R12", além da remuneração do Diretor Financeiro por nome Marcelo Henriques da Silva no período de julho de 2009 a dezembro de 2010, inclusive o 13º Salário.

Quanto ao ataque específico da recorrente ao demonstrativo dos valores lançados, o Anexo VIII, , de fls. 693 e ss, ao argumento de que as diferenças apontadas entre a contabilidade e folha de pagamento não impede a apuração das contribuições previdenciárias devidas e recolhidas, destaco que a autorização para aferição indireta, nos termos da lei, **é a constatação que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro e isso ficou comprovado nos autos.**

Pelo exposto e em exame ao fundamento legal utilizado, verifico que há uma perfeita subsunção de FATO a NORMA, descabendo qualquer reparo.

Sem razão a recorrente.

- Demais argumentações recursais

a) Alegação de verificação parcial quanto a pagamentos remuneratórios declarados em valores INFERIORES àqueles efetivamente pagos

No Anexo II, vem descrito as informações das remunerações dos professores, como contra-cheques e registros de empregados, inclusive, dos demais professores que o AUDITOR deixou de observar, pois em sua colocação, onde afirma que existem remunerações "extra-oficiais" pagas a todos os professores, ele deixa de incluir vários professores que o mesmo não teve acesso, pois se tratavam de professores que não participavam mas da Instituição neste período. Reitera-se ainda que o Auditor só observou documentação de 05 (cinco) professores, no universo de mas de 20 (vinte) que estiveram durante o período fiscalizado.

Como descrito no item acima, no Anexo II, vem descrito as informações das remunerações dos professores, como contra-cheques e registros de empregados, inclusive, dos demais professores que o AUDITOR deixou de observar, pois em sua colocação, onde afirma que existem remunerações "extra-oficiais" pagas a todos os professores, ele deixa de incluir vários professores que o mesmo não teve acesso, pois se tratavam de professores que não mas participava da Instituição neste período. Reitera-se ainda que o Auditor só observou documentação de 05 (cinco) professores, no universo de mas de 20 (vinte) que estiveram durante o período fiscalizado. Vale salientar, conforme cópia dos dissídios coletivos do período fiscalizado em anexo a esta, que a empresa nunca pagou remuneração "extra-oficiais", pois sempre acordou com professores para pagar o patamar que era possível a ela. Mesmo nos casos que o valor pago era inferior aos aplicáveis no dissídio, existia um acordo para que o pagamento fosse feito nas possibilidades da SEDUC vinculadas as horas aulas aplicadas pelos professores da instituição.

Em análise ao Relatório Fiscal (Refisc), fls. 106 e ss, item 3.1.2, verifico que a *ratio essendi* da autoridade tributária para analisar e apurar a higidez daqueles valores declarados pela instituição de ensino a título de remuneração dos professores foi a constatação de média salarial inferior àquela praticada no mercado:

b) **Analisando-se as folhas de pagamentos e contracheques apresentados à fiscalização, observou-se que as remunerações pagas aos professores são bem inferiores à média salarial do mercado local.** No Quadro IV estão listadas as médias salariais mensais dos professores da SEDUP nos anos 2008, 2009 e 2010. Nos meses de JANEIRO a média é mais alta em função das férias dos professores. (grifo do autor)

Referida constatação fez com que a fiscalização realizasse diligência no intuito de confrontar os dados examinados com aqueles beneficiários, intimando, **por amostragem**, alguns dos professores contratados pela instituição de ensino. Inexiste qualquer mácula neste procedimento, aliás, se corretos estão os dados declarados pela recorrente, nenhum problema poderia existir nesta confrontação.

Ademais a simples orientação fiscal inicial, baseada em valores abaixo da média salarial, não é fundamento, tampouco alguma prova da apuração feita, **sendo os depoimentos dos professores e dados coletados àqueles que formaram a convicção da autoridade.**

Destaco ainda que o Refisc não se baseou, somente, nas declarações e documentos apresentados pelos professores intimados, mas também em outras informações e dados, fls. 109:

Levando-se em conta que o valor da hora-aula é alterado sempre no mês de MAIO de cada ano, com base nos contracheques apresentados, nas informações prestadas e nos dados de DIRPF dos professores constates no banco de dados da RFB, pode-se afirmar que os valores de hora-aula efetivamente pagos pela SEDUP, e a partir dos quais é construída a remuneração bruta são os seguintes: R\$ 44,62 no período de 05/2008 a 04/2009; R\$ 48,11 no período de 05/2009 a 04/2010; e de R\$ 51,14 no período de 05/2010 a 12/2010;

A remuneração chamada de "SALÁRIO OFICIAL", incluída nas folhas de pagamento, declarada em GFIP, registrada na contabilidade e oferecida à tributação, situa-se em torno de apenas 20% da remuneração real, efetivamente paga aos professores. Na verdade, o percentual mais exato é de 19,72% no período 05/2008 a 04/2009 e 19,75% no período 05/2009 a 12/2010, conforme demonstrado na Planilha - ANEXO II."b".

Sem razão a recorrente.

b) Alegação de omissão quanto à verificação de aporte para o recebimento de lucro

Aduz a recorrente a existência, no período de 07/2009 a 13/2013, de lastro suficiente para distribuição de lucro ao Sr. Marcelo Henrique da Silva, então diretor financeiro:

Neste caso, o Auditor deixou de verificar a existência de aporte para o recebimento de lucro, pois de acordo com os registros contábeis, existia lastro suficiente para que, no período supracitado, o Diretor Financeiro, recebesse suas cotas de lucros, não trazendo esta prática dano ao erário público, tampouco deixou de apresentar documentos para a observação do auditor sobre estas operações.

Em exame ao Refisc, fls. 111 e ss, item 3.1.3, verifico que houve uma retirada de sócio da diretoria de planejamento, orçamento e finanças em 16/06/2009, havendo cláusula no contrato social quanto à delegação desta função a pessoas estranhas ao quadro da sociedade, passando a constar a partir de 17/07/2009, em atas de reunião, o Sr. Marcelo Henrique da Silva como diretor financeiro.

Intimado a informar os valores remuneratórios pagos ao diretor financeiro, houve resposta, entre outros, **que referido diretor somente foi designado para a função em 04/07/2011**, portanto quase dois anos após àqueles documentos assinados em 17/07/2009, restando comprovado pela fiscalização que o Sr. Marcelo Henrique esteve, de fato, envolvido na diretoria desde julho de 2009, com ulterior regularização de sua condição na empresa em julho de 2011.

Destaco primeiramente que o Sr. Marcelo Henrique da Silva, conforme descreve o relatório fiscal, especificamente a fls. 124, não fez parte do quadro societário da recorrente no período, para além disso aquelas verbas remuneratórias utilizadas como base de cálculo do tributo previdenciário tiveram por parâmetro ocupante de função similar da empresa:

a) Conforme descrito no item 3.1.3, o Sr. MARCELO HENRIQUES DA SILVA passou a exercer o cargo de Diretor Financeiro a partir de 07/2009 em substituição ao Sr. FABIO SANTIAGO CHAVES.

b) Por não fazer parte do quadro societário o Sr. MARCELO HENRIQUES DA SILVA ocupante do cargo de Diretor Financeiro é segurado empregado da Previdência Social, nos termos do art. 9º, I, "a", do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

c) Como não foram registradas na contabilidade, não foram inseridas nas folhas de pagamento e nem declaradas em GFIP, e mesmo tendo sido intimado o sujeito passivo não informou os valores das remunerações pagas, devidas ou creditadas ao Sr. MARCELO HENRIQUES DA SILVA, os valores foram apurados indiretamente.

d) Para definição das bases de cálculo tomou-se como parâmetro os valores das remunerações pagas a Sra. MARIA GORETTI DE ASSIS LAIER, no período 07/2009 a 13/2010, conforme demonstrado no Quadro XIII, por se tratar de segurado na mesma condição de diretor empregado.

O tributo é lançado em razão de remunerações atribuídas àquele que não é sócio da empresa, donde não vislumbro razão ao argumento da recorrente de eventual falta de verificação da existência de aporte para o recebimento de lucro pelos acionistas, quanto a este ponto.

c) Explicação quanto à omissão de registros de receitas decorrentes de convênios firmado com a AMANTRA

A recorrente aduz que houve celebração de convênio com a AMANTRA para a prestação de serviços, **somente oferecendo o espaço físico da instituição:**

Com relação a esta glosa, vale salientar que, como consta no ANEXO IV, copia do Convênio celebrada para SEDUC e a Associação dos Magistrados do Trabalho da 13ª Região, onde esta associação denominada AMANTRA 13 ficaria incumbida de gerir este convênio como divulgação, secretaria acadêmica e financeira, planejamento e execução dos cursos, ficando a cargo da SEDUC disponibilizar tão somente do espaço físico para a realização destes cursos oferecidos no convênio.

Em exame ao Refisc, verifico a fls. 119, item 3.1.8 o registro de omissão de receitas auferidas na parceria com a ESMAT para a realização de pós-graduação:

a) Tomou-se conhecimento através da internet, no endereço eletrônico www.fespfaculdades.com.br, da parceria firmada entre a SEDUP e a Escola Superior da Magistratura do Trabalho - ESMAT para realização do curso de especialização em Direito Material e Processual do Trabalho.

b) Através do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (item 01 ."c"), o sujeito passivo foi intimado a apresentar o contrato/convênio de parceria com a ESMAT e informar os valores das receitas auferidas pela SEDUP.

c) **Em 22/10/2012 foi apresentado o convênio firmado entre a SEDUP e a Associação dos Magistrados do Trabalho da 13ª Região - AMATRA 13 para realização do curso de especialização em Direito Material e Processual do Trabalho através da ESMAT.**(grifo do autor)

d) Foi informado que em decorrência do convênio, foram auferidas pela SEDUP as seguintes receitas: R\$ 4.202,00 em 07/2010, R\$ 3.780,50 em 08/2010, R\$ 3.248,50 em 09/2010, R\$ 4.321,20 em 10/2010, R\$ 3.808,70 em 11/2010 e 3.748,40 em 12/2010.

e) Como os valores não foram localizados na contabilidade, o sujeito passivo foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 04 (item 05), de 09/11/2012, a apresentar manifestação, por escrito, a esse respeito e informar as contas contábeis e as datas dos respectivos lançamentos.

f) Em resposta apresentada em 05/12/2012, foi informado que "a discrepância alegada por este Auditor Fiscal é oriunda do lapso de comunicação entre a Secretaria e o

Setor Financeiro da instituição, razão pela qual os referidos valores não foram localizados na contabilidade da SEDUP".

g) Foi juntada no ANEXO VII cópia do convênio entre as SEDUP e a AMATRA 13.

Como se vê, não é fato controvertido a existência do convênio e mais, essa irregularidade, somada a outras, serviu para fundamentar a aferição indireta em razão da contabilidade não refletir a realidade econômica e financeira da empresa, tal como se depreende da conclusão a que chegou a autoridade tributária, item 3.2, já transcrito neste voto e em seguida à alínea g acima.

d) Alegação de apresentação de todos os documentos hígidos e correta tributação

Aduz que nunca deixou de apresentar qualquer documento ou de responder qualquer termo requerido, oferecendo à tributação previdenciária valores e demais dados corretamente.

Essa declaração é contraditória, como visto, a própria recorrente reconheceu não ter registrado, tampouco pago as contribuições previdenciárias, para parte dos professores, o que denota o recolhimento tributário menor que o correto, para além disso, como já destacado no voto, a fiscalização apontou várias irregularidades, a ponto de justificar uma aferição indireta das contribuições efetivamente devidas.

IV. CONCLUSÃO

Por derradeiro, entendo desnecessário o pedido de diligência para comprovar a idoneidade das alegações recursais, rejeitando a preliminar apresentada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino