



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.729356/2013-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.070 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2021
Recorrente PRUDENTE REFEIÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS EM GFIP - APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Verificando-se que a Fiscalização adotou os critérios corretos para a lavratura dos Autos de Infração, discriminando, de forma clara, os fatos geradores, as bases de cálculo, as Contribuições Previdenciárias devidas, o período de apuração a que elas se referem, e os fundamentos legais dos lançamentos, há que se ratificar os Autos de Infração, sobretudo, porque a Recorrente **não** logrou comprovar, de modo peremptório, a existência das diferenças alegadas, referentes à apuração da base de cálculo, para que este Colegiado pudesse decidir pelo cancelamento dos Autos de Infração.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA CONTÁBIL - SÚMULA CARF Nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

MULTA DE OFÍCIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre (in)constitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso. Votou pelas conclusões a conselheira Sônia de Queiroz Accioly.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Samis Antônio de Queiroz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson, Samis Antônio de Queiroz, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em 21.7.2014, pela contribuinte Prudente Refeições Ltda. (Recorrente), em face do Acórdão n.º 01-28.507, proferido, em 12.2.2014, pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), que julgou parcialmente procedente a Impugnação, relativamente aos Autos de Infração Debcad n.º 51.046.509-9 (Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuição referente ao Giilrat) e Debcad n.º 51.048.590-1 (Contribuições a Terceiros), ambos lavrados, em 26.9.2013, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte/MG (DRF/BHE). O período fiscalizado compreende 1.1.2009 a 31.12.2009.

A DRJ/BEL, na Decisão Recorrida (Acórdão n.º 01-28.507, de 12.2.2014), julgou **procedente em parte** a Impugnação da ora Recorrente, para **excluir** — dos créditos tributários referentes aos mencionados Autos de Infração (Debcad n.º 51.046.509-9 e Debcad n.º 51.048.590-1) — **o montante** lançado com fundamento no Levantamento AE (Aferição Indireta Empregados). Transcrevo, abaixo, a fundamentação da DRJ, no particular:

A fragilidade do Levantamento AE – AFERIÇÃO INDIRETA EMPREGADOS repousa na falta de motivação do uso deste procedimento excepcional, que deveria ser manuseado apenas diante da recusa ou sonegação de qualquer documento por parte da empresa ou diante da constatação de que referido documento ou escrituração contábil apresentados não registram o movimento real das remunerações dos segurados. Nessas condições é plenamente legítima a utilização da técnica de aferição indireta, conforme se depreende das normas contidas no art. 33 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991:

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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

...

§ 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.

*O Relatório Fiscal menciona que “a documentação utilizada pela fiscalização no período fiscalizado foram: arquivos digitais da folhas de pagamento e **contabilidade**, Notas Fiscais de Serviços, Relatórios da base de dados da RFB: DIRF, DIPJ, RAIS, GFIP, GPS”. (destacou-se)*

Portanto, nota-se, com base nas informações contidas no parágrafo anterior, que não houve recusa da apresentação de documentos. Nesta condição a utilização da técnica de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros só se justifica se a documentação apresentada não merecer credibilidade, nos moldes do § 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, acima citado. Certamente que referida motivação deve ser expressa, esclarecendo o porquê não foi utilizada a contabilidade apresentada, portanto, como isso não ocorreu, não procede a apuração decorrente do Levantamento AE – AFERIÇÃO INDIRETA EMPREGADOS.

Por outro lado, no tocante aos créditos tributários alusivos ao Levantamento NG (Não Declarado em GFIP), a DRJ/BEL **manteve** os Autos de Infração julgando **procedente** a Impugnação. Veja-se, no particular, a fundamentação constante da Decisão Recorrida:

Em relação ao Levantamento NG – NÃO DECLARADO EM GFIP informa o Relatório Fiscal que os créditos apurados “correspondem à diferença entre as contribuições realmente devidas com base nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa à auditoria fiscal e as contribuições declaradas em GFIP pela empresa”.

A impugnante sustenta que a fiscalização “duplicou o valor relativo ao evento 13º salário, sendo esta a diferença constatada em todos os itens que se seguem neste sentido, tendo em vista que a Folha apresenta a sua base incluindo todos os valores e a GFIP apresenta o valor da base da folha em separado da parcela referente ao décimo terceiro salário”. E sentencia: “não existe outra forma de se estabelecer a existência de parcelas não incluídas na incidência se não por perícia contábil”.

Para dirimir a controvérsia, foi realizada uma verificação no procedimento fiscal, a partir da planilha de fl. 158 que detalha o Levantamento NG NÃO DECLARADO EM GFIP. Na primeira linha do referido documento, base para o lançamento da competência 01/2009, referente ao Auto de Infração 51.048.5901, fl. 50, está consignado que o valor da folha de pagamento, para o CNPJ 42.947.333/000172, competência de janeiro de 2009, é de R\$ 56.758,91 e o da base de cálculo da GFIP é de R\$ 56.606,56 resultando na diferença lançada de R\$ 152,35. Foi realizada uma pesquisa no Portal GFIP Web e se verificou que a base sobre a qual incidiram as contribuições é realmente R\$ 56.606,56, resultante da soma de R\$ 56.454,21 (categoria 1 e 7) + 152,35 de décimo terceiro. Considerando a folha de pagamento no valor de R\$ 56.758,91 procede o lançamento tributário. Esta mesma verificação foi realizada, por amostragem, em outras competências, inclusive a de 02/2009 que resultou no acréscimo da base de cálculo no valor de R\$ 2.446,80 referente ao Auto de Infração 51.046.5099, fl. 05.

Uma outra forma de analisar o procedimento fiscal seria trabalhar com a possibilidade de os dados informados na coluna “BC TOTAL DA FOLHA” estarem incorretos, fl. 158, como alega a impugnante. No entanto, isso só seria possível se a interessada tivesse carreado aos autos provas de suas alegações; as poucas existentes no processo são insuficientes para sustentar referida afirmação, já que não é razoável tomar como base confiável para desconstituir o Levantamento NG NÃO DECLARADO

EM GFIP os documentos de fls. 247 e 268 intitulados de “Resumo para contabilização de INSS”, sem nenhuma menção ao décimo terceiro e tampouco aos números das contas contábeis, entre outras. Diante do parco esforço probatório por parte da impugnante, chama-se atenção para o risco da preclusão no caso de produção de provas a posteriori, pois o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 prevê a concentração dos atos processuais probatórios em momentos próprios, conforme se depreende do exame do inciso III do art. 16 da Norma Geral do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir.***

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(destacou-se)

As regras de direito, expostas acima, são claras: o interessado pode apresentar provas após a protocolização da impugnação desde que sua situação se enquadre em uma das três alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Cita-se, ad argumentandum tantum, os ensinamentos de Fabiana Del Padre Tomé, verbis:

“A função persuasiva da prova, voltada a formar a convicção do julgador acerca da existência ou inexistência dos fatos alegados no processo, não autoriza que a produção probatória se prolongue indefinidamente no tempo. O sistema jurídico estabelece limites temporais à produção da prova” (A prova no Direito Tributário, 2ª edição, 2008, Editora Noeses).

A impugnante sustenta que “não existe outra forma de se estabelecer a existência de parcelas não incluídas na incidência se não por perícia contábil”. Ocorre que a perícia contida no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, não deve ser manuseada como mecanismo de inversão do ônus da prova. Com base nos documentos existentes nos autos e nas consultas realizadas no Portal GFIP Web o Levantamento NG NÃO DECLARADO EM GFIP é procedente. Se a impugnante alega, por exemplo, que o valor lançado na coluna “BC TOTAL DA FOLHA” está incorreto, então a ela cabe o ônus da prova. Não é razoável que a Administração Tributária Federal realize uma busca minudente, por meio de perícia, na contabilidade da empresa, para desconstituir seu próprio trabalho, realizado a partir dos documentos apresentados pela interessada. Portanto, indefere-se o pedido de perícia, pois, como dito anteriormente, o ônus para comprovar a correção dos valores lançados na contabilidade da empresa, por meio de documentos hábeis e idôneos - é da própria impugnante.

No que diz respeito ao alegado caráter confiscatório das multas, tem-se a esclarecer que o debate sobre qual critério ou percentual seria seguro para que uma multa de ofício não afete o direito de propriedade, seja adequada, proporcional e não confiscatória, não será feita neste voto, pois este Órgão Julgador não tem competência para afastar normas presumidamente constitucionais, que fundamentaram os Autos de Infração. Ademais, para evitar o debate acadêmico, estranho aos fins do Processo Administrativo Fiscal PAF, não se pode olvidar que as normas constitucionais que versam sobre essas matérias são dirigidas ao legislador, que no seu ofício de legislar deve observar, entre outros princípios, o do não-confisco.

Assim, a observância do princípio constitucional do não-confisco se relaciona com o momento de instituição do tributo ou até mesmo da multa, através da norma definidora da hipótese legal de incidência, base de cálculo e alíquota aplicável. Conclui-se que, uma vez vencida a etapa da sua criação, não configura confisco a aplicação da lei tributária, se esta atividade é obrigatória e vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN. Portanto, não será possível excluir ou reduzir as multas aplicadas, pois qualquer remissão ou anistia depende de lei expressa e neste caso não nenhuma. A multa lançada decorre de expressa previsão legal. Não cabe, neste caso, à autoridade tributária escolher entre obedecer ou não à lei, já que é vinculada à legislação tributária e conseqüentemente obrigado a pautar seus atos pelos comandos normativos, sob pena de responsabilidade funcional. Também não é demais, por oportuno, chamar a atenção para a falta de competência² desta casa de julgadores para apreciar a arguição e declarar a inconstitucionalidade de lei ou ilegalidade de atos normativos, esta competência foi atribuída pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Observa-se que as apropriações efetuadas constam do RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

Por sua vez, a Recorrente, nas razões do Recurso Voluntário, aduz que a Fiscalização se equivocou ao apontar obrigações supostamente não declaradas em GFIP, relativamente à diferença da massa salarial dos empregados, comparando-se com a Folha de Pagamento.

Afirma que essa suposta divergência inexistente, sendo decorrente da análise equivocada da documentação apresentada.

Salienta que para se verificar a inexistência de divergência entre a base de cálculo da folha de pagamento e a informada em GFIP, bastaria observar no próprio Demonstrativo de Débito, pois, se realmente houve divergência de base, haveria diferença no pagamento do INSS (empresa) e de Terceiros em todos os nesses apurados, o que, conforme demonstrativo do débito, não ocorre em todos eles.

Esclarece que a Fiscalização considerou que, nas verbas, para fins de composição da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, **não** estariam incluídas as quantias referentes ao 13º salário, o que não corresponderia à verdade, pois os valores teriam sido devidamente informados.

Alega que, quanto à diferença NG (Não Declarado em GFIP), a Fiscalização **não** procedeu à aferição com cuidado, pois **duplicou**, em sua avaliação da Base de Cálculo da Folha (BC Total da Folha), os valores relativos ao décimo terceiro salário pago em rescisão.

Sustenta que, ao analisar o resumo da folha de pagamento e os arquivos analíticos, pode-se constatar que a Fiscalização duplicou o valor relativo ao evento 13º salário da folha, aumentando este valor na base de cálculo por ela (Fiscalização) apurada, porquanto, na Folha de Pagamento, a sua base inclui todos os valores e, na GFIP, o valor da base da folha é indicado separadamente da parcela referente ao décimo terceiro salário.

Apresenta cálculos e colaciona planilhas contendo o resumo dos totais das folhas de pagamento de janeiro e fevereiro/2009.

Após transcrever o demonstrativo dos itens que compõem a base de cálculo da sua folha de pagamento, em contraponto com a planilha “Discriminativo do Débito” — em que a Fiscalização apurou a diferença de base de cálculo dos tributos objeto dos Autos de Infração a que alude este Processo Administrativo Fiscal (PAF) —, a **Recorrente** assevera que a diferença entre a base de cálculo encontrada pela Fiscalização e a constante da GFIP decorreria do fato de o Auditor Fiscal ter somado em duplicidade o evento 030, relativamente ao 13º Salário.

Assim, segundo a Recorrente, o erro não estaria na informação constante da GFIP, nem na base de cálculo da folha de pagamento, mas sim na forma como a Fiscalização apurou a Base de Cálculo Total da Folha.

Argumenta que, pelos exemplos apresentados — apesar de a Fiscalização **não** indicar quais verbas de remuneração **não** foram incluídas na base de cálculo informada na GFIP e constante da folha de pagamento —, a diferença decorreria de uma duplicação dos valores de remuneração atinentes ao 13º salário, cuja parcela, segundo a Recorrente, foi adicionada duas vezes no cálculo feito pelo Auditor Fiscal.

Diz que as remunerações informadas na GFIP correspondem identicamente à Contribuição dos empregados descrita no Resumo para Contabilização do INSS anexado e disponibilizado à Fiscalização, por meio de arquivo eletrônico em formato MANAD.

Declara **que**, tendo em vista que a Fiscalização informou superficialmente a existência de uma suposta diferença na base de cálculo da folha de pagamento — em detrimento à base de cálculo informada na GFIP —, sem indicar quais eventos deixaram de ser computados, **seria necessária** a realização de uma **perícia contábil**, caso este Colegiado não considere que as divergências sejam provenientes de uma dupla soma da fiscalização do item 13º salário.

Reforça que a diferença apurada pela Fiscalização provém de erro em seu próprio cálculo para apuração do valor BC Total da Folha, e **não** de divergência entre a base da folha de pagamento e o informativo da GFIP.

Por fim, impugna a Multa de Ofício aplicada (no percentual de 75%) alegando ser ela confiscatória e que violaria o disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2202-009.070 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.729356/2013-58

Voto

Conselheiro Samis Antônio de Queiroz, Relator.

O Recurso é tempestivo, porquanto interposto no trintídio legal. A Recorrente foi notificada da Decisão Recorrida, em 21.6.2014 (sábado) e interpôs o apelo em 21.7.2014.

Em meu modo de ver, a DRJ/BEL, na Decisão Recorrida (excerto que está transcrito no Relatório, acima), apreciou adequadamente a alegação da Recorrente, de que a Fiscalização teria computado em duplicidade — para apuração da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias/Sociais — os pagamentos feitos a título de 13º salário.

De acordo com a Decisão Recorrida, a DRJ/BEL constatou (relativamente ao período fiscalizado) estar correto o entendimento da Fiscalização, de que havia diferença entre a base de cálculo decorrente da folha de pagamento e a que constou da GFIP, sendo essa última menor.

Entendo, pois, que a argumentação apresentada pela DRJ/BEL é consistente, de modo que não há reparos a fazer.

É que, conforme esclarecido pelo Colegiado de Piso, a controvérsia foi dirimida realizando uma verificação no procedimento fiscal, a partir da planilha de fl. 158, que detalha o Levantamento “NG Não Declarado em GFIP”.

A DRJ esclareceu que, na primeira linha do referido documento — que é a base para o lançamento da competência 01/2009, referente ao Auto de Infração 51.048.5901 —, está consignado que o valor da folha de pagamento, para o CNPJ 42.947.333/000172, competência de janeiro de 2009, é de R\$ 56.758,91, e o da base de cálculo da GFIP é de R\$ 56.606,56, resultando na diferença lançada de R\$ 152,35.

Ademais, informou-se, na Decisão Recorrida, que foi realizada uma pesquisa, no Portal GFIP Web, e se verificou que a base sobre a qual incidiram as Contribuições é realmente R\$ 56.606,56, resultante da soma de R\$ 56.454,21 (categoria 1 e 7) + 152,35 de décimo terceiro. Assim, considerando a folha de pagamento, no valor de R\$ 56.758,91, procede o lançamento tributário. Esta mesma verificação foi realizada, por amostragem, em outras competências, inclusive a de 02/2009, tendo sido constatado um acréscimo da base de cálculo, no valor de R\$ 2.446,80, referente ao Auto de Infração n.º 51.046.5099.

Quanto ao pedido de realização de perícia, entendo, no contexto dos autos, que é o caso de indeferi-lo, já que, na Decisão Recorrida, o assunto (objeto do pedido) foi, no meu modo de ver, corretamente apreciado. Concluiu-se, na Decisão sob comento, que os Autos de Infração foram corretamente lavrados. Incide, no caso, a **Súmula CARF n.º 163**, que dispõe que o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia **não** configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No que tange à alegação de que a Multa de Ofício, no percentual de 75%, é confiscatória e, por isso, seria inconstitucional, é de se ressaltar que este Órgão Administrativo

(CARF) não tem competência para se pronunciar a respeito de (in)constitucionalidade de lei tributária, consoante a Súmula CARF n.º 2.

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Samis Antônio de Queiroz