



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

Processo n° 15889.000379/2009-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-003.102 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente RR AGROCOMERCIAL DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 20/11/2009

EMENTA - DO ARBITRAMENTO E DA CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS COMO EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PROVAS E DE MOTIVAÇÃO SUFICIENTE PARA A PRÁTICA DO ATO EXTREMO.

A caracterização de segurados como empregados é medida excepcional e requer a comprovação cabal da existência do vínculo empregatício, nos termos do art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (“considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário”), bem como do art. 12, inciso I, da Lei 8.212/91.

De igual modo o lançamento de débito por arbitramento é medida que deve ser adotada pela fiscalização em situações extremas e, mesmo assim, é preciso que a autoridade teça em seu relatório a justificativa exata que motivou a adoção e o alcance do procedimento. O fato de o recorrente não ter entregue determinados documentos não pode ser motivo único para justificar o ato extremado.

DO ARBITRAMENTO DA MÃO DE OBRA E DO TRANSPORTE TERCEIRIZADO

Há previsão legal quanto ao arbitramento de mão-de-obra. E, considerando que a fiscalização a realizou com base nos rendimentos da Recorrente e de outras empresa do mesmo porte, não há de se considerar subjetiva e prejudicial ao defendente, uma vez que, quanto lançado por aferição, cabe ao contribuinte realizar prova ao contrário no momento da impugnação, o que não correu no presente caso. Assim, sem razão a Recorrente.

Da mesma forma e razão quanto trata de transporte terceirizado, onde a Recorrente não apresentou razões e documentos capazes de modificarem o lançamento por aferição.

DA FALTA DE PREJUÍZO AO FISCO.

A alegação de que a conduta infracional não trouxe nenhum prejuízo ao FISCO não prospera, porque a infração, em direito tributário, é qualquer ação ou omissão, ainda que por desejo próprio ou não, praticado pelo contribuinte em desconformidade com a legislação específica, gerando uma sanção, sendo que esta não depende das circunstâncias ou dos efeitos das infrações.

MULTA

A multa aplicada hodiernamente, considerando a retroatividade benigna estampada no artigo 106, II do CTN e a novel legislação que alterou a Lei 8.212 de 1991, a Lei 11.941 de 2009, neste caso a mais benéfica é do Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, deve ser respeitada se melhor para o contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, no que tange ao arbitramento e à caracterização de segurados como empregados, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa e Bernadete de Oliveira Barros, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão; b) em negar provimento ao recurso, na questão das contribuições sobre fretes, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; c) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, até 11/2008, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator. Redator: Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Presidente

(assinado digitalmente)

Wilson Antônio de Souza Côrrea – Relator

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Wilson Antônio de Souza Correa e Damião Cordeiro de Moraes.

Relatório

Trata o presente Auto-de-Infração de Obrigações Principais — AIOP, de contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, e, ainda, cota patronal incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais, cujos valores foram apurados por aferição indireta.

Registra a fiscalização que não há agravantes do artigo 290 do RPS.

Da análise da contabilidade dos exercícios de 2006/2007/2008, não foram identificados lançamentos que registrassem toda a mão-de-obra necessária ao desenvolvimento normal das atividades da Empresa e que foi lavrado o Auto-de-Infração de Obrigações Acessórias — AIOA nº 37.251.999-7, de 20/11/2009, em razão da exibição de Livro com informação diversa da realidade.

A motivação inicial para o desenvolvimento da ação fiscal foi a discrepância entre os valores de faturamento e os de mão-de-obra própria e de terceiros informadas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e RATS — Relação Anual de Informações Sociais, e a massa salarial informada para os exercícios de 2006 a 2008 era ínfima em relação ao faturamento e acentuadamente menor que a média das empresas do mesmo segmento econômico da Autuada.

Constatou a Fiscalização que a lista de empregados e respectivas funções constantes no Livro de Registro de Empregado, nas Folhas de Pagamento e GFIP, sendo que no período de 01/07/2006 (data da primeira admissão) a 01/10/2008 (última) foram registrados 7 (sete) empregados, nas atividades: motorista - 05; agrônomo - 01 e comprador - 01.

Em 06 de fevereiro de 2009 a Fiscalização, *in loco*, constatou 22 empregados trabalhando, sendo que apenas um era registrado. Entretanto, argumentou a Recorrente, os demais eram trabalhadores eventuais, registrados em nome de um parceiro comercial, ex-sócio, cujo qual estava retornando à sociedade.

Aduz a Fiscalização que não foi possível registrar quem eram os trabalhadores que lá laboravam, uma vez que não há contabilização de toda a mão-de-obra despendida, razão pela qual foi adotado como parâmetro o faturamento (Receita Bruta), arbitrando a mão-de-obra utilizando índices obtidos através da relação Receita Bruta x Massa Salarial GFIP das empresas do mesmo segmento econômico (CNAE 4633-8-01), na jurisdição de Bauru, cujos dados foram extraídos das declarações prestados pelos contribuintes.

Quanto aos transportadores autônomos, informa que na análise da escrituração contábil, exercício de 2006, verificou-se o registro de valores em conta de Fretes, o que não se percebe nos exercícios seguintes — 2007 e 2008. Em 2007 surgem valores nas contas Manutenção de Veículos, Combustível, Seguros/IPVA, Pedágio e Pneus. E para 2008, nas contas Manutenção de Veículos, Combustível (duas constas distintas), Pedágio e Pneus.

Verificou-se, em 2007, também a aquisição de 07 (sete) veículos/caminhões e somente dois deles permaneciam de propriedade da Empresa.

Acrescenta que a Empresa foi intimada e reintimada a apresentar os documentos que serviram de suporte para tais lançamentos, que, no entanto, informou que os respectivos comprovantes não foram encontrados.

Esclarece que os lançamentos contábeis foram efetuados de forma sintética, um único lançamento mensal, impossibilitando a identificação dos prestadores dos serviços e/ou fornecedores.

E, mais, que nas Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias, no campo "Fretes", verifica-se (por amostragem) que o transporte corre por conta do destinatário — Recorrente. Da mesma forma, nas Notas Fiscais de Saída de Mercadorias, tem-se que o transporte é por conta do emitente — Recorrente (também por amostragem). E sendo o transporte dos produtos de sua responsabilidade, a julgar pela frota conhecida, resta como improvável que todos os valores lançados nas contas se refiram a apenas veículos próprios. E, ainda, nas referidas notas, embora o nome/razão social do transportador consta como "próprio", verifica-se nas notas fiscais de produtores rurais (amostragem) identificações de transportadores não pertencentes ao quadro de funcionário da empresa, o que leva a conclusão que se tratam de transportadores autônomos.

Por essas razões, procedeu-se aferição dos valores a título de "fretes — transportadores autônomos", para os exercícios de 2007/2008, com base nos valores contabilizados nas contas mencionadas, obedecendo à proporção das despesas contabilizadas no exercício de 2006 na conta "fretes", que correspondeu a 70,6% do total das demais contas, conforme planilhas acostadas.

Diz a Fiscalização que em razão da legislação hodierna aplicou a multa que mais favorecia a Recorrente.

Foi notificada e tempestivamente impugnou, cuja qual foi julgada improcedente.

Em 19 de novembro de 2010 foi notificada da decisão e em 16 de dezembro do mesmo ano aviou o presente Recurso Voluntário, alegando: i) Da Inexistência do dever de recolhimento da contribuição social; ii) Do arbitramento da mão de obra com utilização das alíquotas 9,17%, 7,2% e 8,18%; iii) Do Arbitramento — Transportadores Autônomos:

Eis o relato.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Côrrea - Relator

Sendo tempestivo e acudindo todas as demais exigências processuais, merece ser acolhido o presente recurso aviado, passando-se à sua análise.

i) DA INEXISTÊNCIA DO DEVER DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Alega a Recorrente que as justificativas da Fiscalização para autuá-la são pueris, pois, ela, a Fiscalização, não levou em conta o implemento tecnológico da Recorrente,

onde dispensa o número de mão-de-obra utilizado por outras empresa. Razão assaz para justificar o pequeno número de trabalhadores por ela registrado.

Ademais, prossegue a Recorrente, quando necessário lançou mão de mão-de-obra eventual, para honrar com a sua produção.

Diz que no dia da visita e constatação de pessoas terceirizadas laborando na empresa Recorrente, tratava-se de um dia excepcional em época sazonal, o que motivou a contratação dos trabalhadores eventuais, que se tratavam de empregados do Sr. Sigheru Sato.

Portanto, os trabalhadores que movimentam a produção dela são trabalhadores eventuais, razão pela qual não incide contribuição previdenciária.

Finaliza dizendo que a visita se deu em algumas oportunidades no ano de 2009, não sendo crivo para basear o período de 2006/2008, motivo pelo qual o auto não deve prevalecer.

Limitando-se aos fatos trazidos aos autos pela Fiscalização, temos que a produção da Recorrente distorcia muito ao número de funcionários dela.

Contradizendo alega a Recorrente que o seu bom desempenho de produção se devia ao fato de ter equipamentos de alto índice tecnológico. O que até se admite, mas, no presente caso, não se 'engole', porque mesmo que tenha equipamentos de 'última geração', por certo que eles têm que ser operados por trabalhadores qualificados, e nos autos não consta estes trabalhadores, ao contrário, consta apenas um exercendo atividade fim, sendo os outros seis, dentre sete, atividade meio.

Outra questão que nos leva a crer da procedência do lançamento, neste quesito, é o fato de um ex-sócio oferecer quase cem por cento da mão-de-obra utilizada pela Recorrente e, conchincidência, nos mesmos dias de visita da fiscalização.

Assim, neste quesito, não há razão a Recorrente.

ii) DO ARBITRAMENTO DA MÃO DE OBRA COM UTILIZAÇÃO DAS ALICOTAS 9,17%, 7,2% E 8,18%

Reconhece a Recorrente que a legislação específica autoriza a aferição indireta, mas, segundo a mesma o subjetivismo da Fiscalização é inconsistente, porque baseou-se em sua aferição indireta em índice obtido através da relação Receita bruta x Massa salarial GFIP das empresas do mesmo segmento, e, que entre elas, há diferença no faturamento, receita bruta e na contratação de mão de obra, existindo, por conseguinte, empresas de pequeno, médio e grande porte..

Chega, assim, a ilação de que houve tributação excessiva, o que de fato pode ter ocorrido, ou não, podendo ter ocorrido ao contrário, ou seja, tributação insuficiente aos rendimentos da Recorrente.

Seja como for, a Recorrente reconhece que a Fiscalização agiu dentro dos parâmetros legais, ou seja, utilizou-se da aferição indireta, e para isto, tomou como base empresas do mesmo porte, podendo ter errado para mais ou para menos, o que nunca vai se

Mas, o que de fato se sabe é que a Recorrente não estava dentro da legalidade, compelindo tal procedimento LEGAL, correndo o risco do subjetivismo, alegado por ela.

Desta forma, também neste quesito, não merece prosperar as argumentações da Recorrente.

iii) DO ARBITRAMENTO — TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS

Diz a Recorrente que o arbitramento de transportadores autônomos lhe prejudicou severamente, porque eventualmente faz uso de mão de obra de terceiro que supre eventuais folgas de seus empregados.

Ademais, alega ela, na apuração dos anos 2007 e 2008, a agente não fundamentou a razão pela qual aplicou o percentual indicado nas contas "manutenção de veículos", "combustível", "pedágios" e "pneus", prejudicando sobremaneira a Recorrente e ofendendo, como consequência, os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa.

Ou seja, em síntese, da mesma forma que quesito anterior, diz que o subjetivismo da Fiscalização impediu o seu pleno exercício de defesa e de contradizer a acusação, mas não merece guarita.

Não olvidemos que da mesma forma da utilização de mão-de-obra tercerizada a Fiscalização viu-se compelida a realizar a aferição indireta, mormente porque, em que pese as várias intimações a Recorrente não se incumbiu de apresentar os documentos requeridos, repita-se, por diversas vezes.

Assim, foi que a Fiscalização, pela absoluta impossibilidade de se ter o efetivo salário-de-contribuição dos transportadores autônomos, para os exercícios de 2007/2008, valeu-se ela da prerrogativa legal, e procedeu à aferição dos valores a título de "fretes — transportadores autônomos", com base nos valores contabilizados nas contas mencionadas, obedecendo à proporção das despesas contabilizadas no exercício de 2006 na conta "fretes", que correspondeu a 70,6% do total das demais contas, juntando planilhas demonstrativas

E, foi com base nisto que no período de 2007/2008, aplicou o percentual de 70,6% sobre a somatória das contas Manutenção de Veículos, Combustível, Pedágios e Pneus, tendo produzido uma planilha que discrimina, mês a mês, os valores apurados e a respectiva base de cálculo.

Ora, desta forma, demonstrando a Fiscalização qual a referência usada, apresentando base de cálculo e, mais ainda, intimando a Recorrente a apresentar documentos, não há de se falar em prejuízo à princípios da Carta Maior.

Para finalizar, quando há lançamento por aferição, o dever de demonstrar o erro é da Recorrente e não da Fiscalização, e, neste sentido, no presente Recurso, ainda que intempestivo, não foi apresentado nada que pudesse desfigurar o lançamento.

Portanto, sem razão a Recorrente, também neste quesito.

iv) DA INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO NO QUE TANGE AO NÃO RECOLHIMENTO A ALÍQUOTA SAT

Diz que a conduta da Recorrente não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco, devendo ser imposta a ela, de conformidade com o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, apenas advertência, juntando doutrina, com intenção de basear seu intento.

Sem razão, pois a infração, em direito tributário, é qualquer ação ou omissão, ainda que por desejo próprio ou não, praticado pelo contribuinte em desconformidade com a legislação específica, gerando uma sanção, sendo que esta não depende das circunstâncias ou dos efeitos das infrações.

Desta forma, havendo uma infração há previsão legal da aplicação da penalidade, conforme determina o CTN, em seu artigo 136, determinando que a responsabilidade pela infração à legislação tributária independe do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ou seja, em outras palavras, não se considera se o contribuinte teve ou não intenção em cometer a fal, mas, se agrediu a legislação, ainda que não tenha trazido prejuízo ao Fisco, há de ser imposta a multa.

Ainda, não olvidemos que no caso que se examina trata-se de obrigação acessória que independe se a contribuição correspondente foi recolhida ou não, já que consiste em dever instrumental tributário acessório, ou seja, não é dever de pagar o tributo, propriamente dito, mais penalização pelo não cumprimento.

v) DA APLICAÇÃO DE ADVERTÊNCIA FACE AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

Requer a Recorrente, com fulcro nos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, que a multa aplicada seja convertida em advertência.

Todavia, há na administração pública um outro princípio pétreo que é o da legalidade, cuja determinação ao agente público é moldar seus atos praticados à lei, conforme ocorreu.

Por outro lado, não se vislumbra na lei a determinação de advertência, para o caso em tela.

Desta forma, sem razão a Recorrente.

vi) MULTA

Insurge a Recorrente contra a multa aplicada, alegando confisco, agressão a Carta Maior e outros quejandos, o que não lhe assiste razão.

Mas, por outro lado, e é bem verdade que não podemos virar as costas para a retroatividade da lei que trata o artigo 106, II do Código Tributário Nacional, e, em que pese a não alegação por parte da Recorrente, com a alteração substancial trazida pela Lei n 11.941 de 27.05.2009, deve-se aplicar a lei que mais beneficia o contribuinte, e no caso em tela, penso ser o artigo Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, até 11 de 2008.

CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, como o presente recurso voluntário atende os pressupostos de admissibilidade, tenho que o mesmo deve ser conhecido, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO Parcial, para que seja-lhe aplicado, quanto a multa de mora, o Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, até 11 de 2008, se mais benéfica.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Wilson Antonio de Souza Corrêa – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes – Redator Designado

DA CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS COMO EMPREGADOS E DO ARBITRAMENTO

1. Peço vênia ao nobre relator para divergir do seu posicionamento em relação ao lançamento fiscal quanto ao arbitramento e à caracterização dos segurados como empregados da recorrente para efeito de cobrança da contribuição social previdenciária.

2. A caracterização de segurados como empregados é medida excepcional e requer a comprovação cabal da existência do vínculo empregatício, nos termos do art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho: “considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário”, bem como do art. 12, inciso I, da Lei 8.212/91.

3. No presente caso, embora o auditor fiscal tenha buscado trazer um número vasto de informações acerca da realidade por ele encontrada na empresa, restam dúvidas acerca da formação do contrato de trabalho entre as pessoas citadas e a recorrente. Notadamente, porque é utilizada a amostragem de documentos em alguns casos.

4. É bem verdade que a empresa não entregou alguns documentos solicitados pela fiscalização, contudo este fato não impede que o auditor fiscal procure evidenciar as suas constatações em outros documentos encontrados.

5. De igual modo o lançamento de débito por arbitramento é medida que deve ser adotada pela fiscalização apenas em situações extremas e, mesmo assim, é preciso que a autoridade teça em seu relatório a justificativa exata que motivou a adoção e o alcance do procedimento. O fato de o recorrente não ter entregue determinados documentos não pode ser motivo único para justificar o ato extremado.

6. Neste diapasão, chama à atenção a argumentação da recorrente no sentido de que a legislação específica autoriza a aferição indireta, mas, segundo ela, o subjetivismo da Fiscalização é inconsistente, numa aferição indireta cujo índice foi obtido da relação Receita bruta x Massa salarial GFIP das empresas do mesmo segmento, sendo que entre elas há diferença no faturamento, receita bruta e na contratação de mão de obra, ante a existência inequívoca de empresas de pequeno, médio e grande porte.

6. A simples transferência do ônus para a empresa da entregue de documentos relacionados aos empregados contraria o disposto no art. 142 do CTN.

7. Sendo assim, meu voto é pelo **provimento** do recurso voluntário da empresa para afastar o arbitramento realizado pelo auditor fiscal por não se verificar cabalmente a caracterização de segurados como empregados.

DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE FRETES

8. Gostaria de destacar que diverjo do relator quanto às contribuições dos transportadores autônomos.

9. As informações do relator são as seguintes:

“(…) quanto aos transportadores autônomos, informa que na análise da escrituração contábil, exercício de 2006, verificou-se o registro de valores em conta de Fretes, o que não se percebe nos exercícios seguintes — 2007 e 2008. Em 2007 surgem valores nas contas Manutenção de Veículos, Combustível, Seguros/IPVA, Pedágio e Pneus. E para 2008, nas contas Manutenção de Veículos, Combustível (duas constas distintas), Pedágio e Pneus. Verificou-se, em 2007, também a aquisição de 07 (sete) veículos/caminhões e somente dois deles permaneciam de propriedade da Empresa.”

10. Assim, entendo que os fatos trazidos pelo auditor fiscal são insuficientes para propiciar o levantamento do débito tributário. Notadamente porque desacompanhadas de provas suficientes para tal determinação. O simples registro contábil não induz automaticamente à conclusão da ocorrência do fato gerador.

11. Nesse sentido, o meu voto é por dar provimento ao recurso na questão das contribuições sobre fretes.

DA MULTA APLICADA

12. No caso da multa, por fim, como é notório o meu posicionamento é pela aplicação do previsto na no art. 61, da Lei 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, até a competência 11/2008, considerando a retroatividade benigna em favor do contribuinte.

CONCLUSÃO

13. Do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, sendo voto condutor para afastar o arbitramento realizado pelo agente fazendário, pois não houve a caracterização de segurados como empregados.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Redator.