



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

Processo nº 15956.000657/2010-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.435 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SERRANA MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INDÍCIOS DE FALTA DE RECOLHIMENTO. ARBITRAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. FALTA DOS REQUISITOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe o arbitramento das contribuições se o fisco não consegue demonstrar que houve sonegação de elementos requeridos na auditoria e/ou que os documentos apresentados não correspondem à realidade financeira do sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo – Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso interposto pela empresa acima identificada contra o Acórdão nº 12-45.620 de lavra da 10.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro I (RJ), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI nº 37.304.242-6.

O crédito em questão refere-se à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 24/28, a RFB, utilizando-se de ferramentas de informática, constatou possíveis incoerências entre os dados informados pela autuada e executou procedimento fiscal com o fito avaliar os dados da escrituração contábil e a realidade operacional do sujeito passivo.

Afirma-se que o “índice de massa salarial” (remuneração declarada/receita bruta) médio para empresas semelhantes foi de 9,28% para o exercício de 2006 e 9,59% para o exercício de 2007, ao passo que a empresa fiscalizada apresentou índices de 0,08% e 1,28%, respectivamente.

Acrescenta-se que para o exercício de 2006 a empresa apresentou nas folhas de pagamento/GFIP uma massa salarial de R\$ 30.219,36 (2 empregados e dois contribuintes individuais – sócios) para uma receita operacional de R\$ 39.962.098,56 e no ano seguinte a remuneração declarada, para um contingente médio de cem empregados e dois contribuintes individuais, de R\$ 1.252.624,92 com um total de receitas operacionais de R\$ 97.218.575,76.

Diante da suposta falta de justificativa da empresa para as distorções relatadas, a base de cálculo do lançamento foi aferida indiretamente com esteio no “índice de massa salarial” médio do segmento empresarial em que se situa a fiscalizada, deduzidas as remunerações declaradas na GFIP.

Cientificadas do lançamento em 13/12/2010, as devedoras apresentaram impugnações, as quais foram julgadas improcedentes pela DRJ.

Inconformada a empresa autuada interpôs recurso, fls. 252 e segs., no qual alegou, em apertada síntese, que:

a) os valores declarados em GFIP estão de acordo com a realidade da empresa, descabendo a aferição da mão-de-obra mediante utilização de índices internos da RFB, aos quais os contribuintes não têm acesso;

b) o fisco incorreu em erro gravíssimo ao desconsiderar que a empresa, no período fiscalizado, terceirizou grande parte de sua produção;

c) o fisco não apresentou os dados da contabilidade da empresa que estavam em dissonância com a sua realidade econômica, assim, não se justifica o arbitramento das contribuições;

d) as contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE são ilegais e inconstitucionais;

l) a taxa de juros Selic não pode ser aplicada para fins tributários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Aferição indireta

O motivo que levou o fisco a aferir indiretamente o salário-de-contribuição no presente lançamento foi constatação de que o “índice de massa salarial”, correspondente ao total de remuneração dividido pela receita bruta, estaria bem abaixo da média do segmento empresarial no qual está inserido à autuada. Justifica o fisco que a empresa não conseguiu esclarecer essa discrepância.

Vejamos o que diz a legislação que trata da matéria.

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é previsto no Código Tributário Nacional, art. 148, tendo cabimento quando as informações prestadas pelo sujeito passivo não mereçam fé. Eis o dispositivo:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Também a legislação previdenciária tem fundamentação específica para aferição indireta das contribuições, é esta a previsão dos §§ 3.º e 4.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991, os quais trazem a possibilidade de arbitramento das contribuições, quando haja recusa, sonegação ou apresentação deficiente de informações por parte do sujeito passivo. Eis a dicção das normas mencionadas:

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.

(...)

§ 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.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

(...)

A interpretação conjunta dos dispositivos do CTN com aqueles da Lei de Custeio da Previdência Social revela que o arbitramento das contribuições somente se justifica nos casos em que o sujeito passivo deixa de apresentar elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal ou quando os apresenta, todavia, o fisco demonstra que esses não correspondem à realidade econômico-financeira da empresa.

No caso em apreço, verifico que a RFB executou auditoria de diagnóstico e, aplicando ferramenta específica, constatou que o “índice de massa salarial” do sujeito passivo, para os exercícios de 2006 e 2007, destoava da média das empresas similares. Diante desta constatação, determinou a realização de auditoria para aprofundar a investigação e apurar as contribuições devidas, se fosse o caso.

O fisco, todavia, ao contrário do que se esperava, tomou os dados da auditoria prévia como verdade absoluta e, afirmando que a empresa não conseguiu justificar as discrepâncias verificadas, lançou as contribuições adotando como base de cálculo justamente o índice que havia tomado como parâmetro para concluir pela ocorrência da anomalia acima mencionada.

Entendo que, atuando dessa maneira, a autoridade lançadora desviou-se das normas que autorizam o arbitramento das contribuições, posto que não resta demonstrado nos autos a ocorrência de sonegação de documentos ou de que a contabilidade da empresa não registra o seu real movimento.

Sequer consta dos autos intimação específica para que a autuada justificasse o desvio de seu “índice de massa salarial” da média apresentada por empresas do mesmo segmento econômico.

Sem querer entrar no mérito da afirmação, percebe-se que a empresa na defesa/recurso dá uma pista acerca da possível origem da discrepância, sugerindo que no período auditado terceirizou grande parte de suas atividades produtivas. Isso poderia ter sido melhor investigado na fase de apuração fiscal.

A meu ver, somente após aprofundar o trabalho de pesquisa na empresa fiscalizada e após demonstrar a ocorrência dos pressupostos que autorizam o lançamento arbitrado é que o fisco poderia levar a efeito a aferição indireta da base tributável. Sem percorrer esse caminho, por mais sedutores que fossem os índices verificados na auditoria de diagnóstico, não havia permissivo legal para o arbitramento das contribuições.

Vale a pena trazer precedente do CARF que trata de situação análoga, onde no Acórdão n. 2301-003.754, de 15/10/2013, a turma afastou a possibilidade de aplicação do arbitramento, conforme se percebe da ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 30/10/1995, 31/12/2004

AFERIÇÃO INDIRETA. PROVAS. AUSÊNCIA DE REQUISITOS.IMPROCEDÊNCIA.

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. Entretanto o mecanismo de aferição indireta da base de cálculo do tributo configura-se em exceção, que só deve ser utilizado nas estritas determinações da legislação.

Segundo a lei regencial há de realizar a aferição indireta quando ocorrer recusa ou sonegação de documentos e informações, bem como sendo eles insuficientes, bem como se ocorrer 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.

No presente caso, na análise do Relatório Fiscal e das provas constantes dos autos não se encontram qualquer fato narrado e tão pouco prova cabal de que haja uma definição de que a documentação apresentada i) não preencheu as formalidades legais ou ii) continha informação diversa da realidade ou iii) omitiu informação verdadeira.

Há de destacar que o próprio agente autuador apresenta dúvida se os documentos eram suficientes ou não, bem como não demonstrou cabalmente que havia informação diversa da realidade e ou que houve omissão de informação da Recorrente.

LANÇAMENTO, EXISTÊNCIA DO FATO GERADOR. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Caberia ao fisco demonstrar a existência do fato gerador e demonstrá-lo com a devida certeza, Algo que não fez, motivo da procedência do recurso.

Como se percebe, o entendimento expresso no julgado acima vem ao encontro da nossa posição sobre o tema, segundo a qual, mesmo diante de indícios da existência de diferenças a apurar, o fisco somente pode lançar mão do arbitramento quando haja sonegação de documentos essenciais ao desenvolvimento da auditoria ou quando os elementos exibidos comprovadamente não retratem a realidade econômica da empresa.

Conclusão

Voto por dar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.