



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

Processo nº 15983.000812/2009-52
Recurso nº 000.000
Resolução nº **2402-000.244 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 17 de maio de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente PLANO DE SAÚDE ANA COSTA S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, concernentes às contribuições previdenciárias não descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, e não recolhidas aos cofres públicos, para as competências 02/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal (fls. 21/30) informa que o fato gerador decorre da remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais (sócios-gerentes).

Os valores foram apurados por meio dos seguintes levantamentos:

1. **NDG - REM SEGURADOS NÃO DECLARADO** → créditos lançados a partir da constatação de divergências entre os valores declarados em RAIS e em GFIP, divergências estas que estariam evidenciadas pelos dados extraídos do sistema informatizado da Previdência Social, denominado “CNIS/DATAPREV”, conforme extrato que junta aos autos (fl. 36). Valores não declarados em GFIP;
2. **PND - PROLABORE NÃO DECLARADO** → contribuições de contribuintes individuais (sócios, no caso), incidentes sobre pró-labore, cuja arrecadação cabe à fonte pagadora. Lançamento motivado pela constatação da existência de sócios do Contribuinte, para os quais não constam pagamentos de pro labore. Valores não declarados em GFIP.

Esse Relatório Fiscal informa ainda que, em face das alterações determinadas na Lei 8.212/1991, pela Medida Provisória 449/2008, foram comparadas as sistemáticas da determinação e do cálculo da multa, aplicando-se a menos onerosa ao Contribuinte, em obediência às disposições do artigo 106 do CTN (princípio da retroatividade benigna), do que resultou a aplicação da multa de ofício (introduzida pela MP 449/2008) apenas sobre o crédito tributário relativo à competência de março de 2005.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 06/10/2009 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 44/46) – acompanhada de anexos de fls. 47/93 –, alegando, em síntese, que:

*“[...] 2.1.3 Diante do que precede, constata-se que a atividade administrativa de fiscalização exige, em face dos princípios constitucionais da **isonomia**, da **impressoalidade** e da **imparcialidade**, que seja ela dirigida uniformemente aos administrados. Sendo assim, e para que não fiquem resumidos a meras palavras, **há que cumprir rigorosamente o programa de fiscalização traçado**, sob pena de, revelando perseguição ou favorecimento, nele incluir contribuintes que não se enquadram nos parâmetros escolhidos, ou dele excluir pessoas que neles se enquadram, respectivamente.*

*2.1.4 Com outras palavras, em nenhum momento foi indicado, pelo I. AFRFB autuante, nos termos que lavrou, as razões, ou a origem, da fiscalização procedida com relação aos negócios do **IMPUGNANTE**, isto é, em qual programa de fiscalização, elaborado pela COFIS, nos termos dos atos normativos acima referidos, havia sido ela incluído, de modo que pudesse avaliar se os critérios estabelecidos pelas autoridades superiores estavam sendo devidamente observados, **sob***

pena de restarem caracterizados, de parte da administração local, o mero capricho, a perseguição, a animosidade ou puro interesse político.

2.1.5 De fato, há que se considerar que, no caso, ocorreu a completa inobservância das disposições constantes da PORTARIA Nº 3.007/02, do Sr. SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, acima transcrita, cujo artigo 1º **exige seleção prévia do contribuinte a ser fiscalizado** ("planejamento de atividades"), exceto em situações especiais, previstas no § 4º desse mesmo artigo, que demandam, entretanto, autorização específica do COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO. [...]"

Nesta mesma ordem de argumentação, segue:

"[...] 2.1.8 Assim, o controle da atividade fiscal não cabe exclusivamente à autoridade administrativa, mas também ao administrado, que tem o direito de saber se **"... as atividades de fiscalização sejam realizadas com observância dos princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade e da justiça fiscal"**.

2.1.9 Vale dizer, para aferir tal comportamento, há a necessidade de que seja o contribuinte informado dos parâmetros estabelecidos pelo programa de fiscalização a ser executado, assim como se está dirigido uniformemente a todos os administrados, sob pena de, revelando perseguição ou favorecimento, nele incluir contribuintes que não se enquadram nos requisitos estabelecidos, ou dele excluir pessoas que nele se enquadram.[...]"

Concluindo a argumentação, defende que estaria caracterizado "desvio de poder", do que resultaria a nulidade do lançamento fiscal.

Sustenta, também, que estaria caracterizada a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, pois teria recebido "(...) tão somente, a cópia do **"AUTO DE INFRAÇÃO"** referentes eis contribuições relacionadas no preâmbulo desta petição, e respectivos anexos e demonstrativos de cálculos, acompanhados do **"RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.192.439-1"**, datado de 04/12/2008 (...) "e que:

"[...] 2.2.2 Vale dizer, nenhum daqueles elementos outros, constantes do processo administrativo fiscal, foi entregue, ou mesmo exibido ao **IMPUGNANTE**, que se viu, assim, completamente cerceado no seu direito de defesa, já que não tem a menor idéia em que está baseada a autoridade administrativa para tributá-lo. Com outras palavras, nenhuma cópia das "provas" em que diz estar apoiada a autuação lhe foi fornecida.

(...)

2.2.7 Assim sendo, **a sonegação das provas** que o i. AFRFB autuante diz ter, e que carregou ao processo, mas não encaminhou ao **IMPUGNANTE**, impede o conhecimento, deste, dos pretensos elementos contra si existentes, caracterizando, indubitavelmente, o cerceamento do seu direito de defesa, com a conseqüente nulidade do **auto de infração lavrado, que deve ser cancelado.** [...]"

Quanto à cobrança de crédito tributário sobre a remuneração de sócios do Contribuinte, argumenta basicamente que:

“[...] 3.1.3 Como se observa na legislação transcrita, a incidência da contribuição previdenciária, no caso de sócio de empresa, incide, apenas e tão somente, sobre o valor da remuneração a ele efetivamente paga ou creditada, e nunca sobre valores que a D. Fiscalização considera que deva receber. É dizer, o I. AFRFB, partindo de conceitos puramente subjetivos (e inusitados), ...

(...)

3.19. Em suma, na medida em que inexistente legislação impondo a obrigatoriedade de os sócios da pessoa jurídica efetuarem retiradas pro-labore (ainda que lhe preste serviços), e considerando que os sócios relacionados no auto de infração não as realizaram no ano-calendário de 2005, resta evidente a invalidade da tributação de que se trata, razão pela qual cumpre seja cancelada a exigência tributária correspondente. [...]”

Quanto às diferenças entre os valores pagos a cooperativas de prestação de serviços, resultantes das comparações entre os dados constantes de DIRF e GFIP, não há necessidade de abordar no presente lançamento, pois os respectivos créditos tributários não constituem objeto deste lançamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP – por meio do Acórdão nº 05-32.618 da 7ª Turma da DRJ/CPS (fls. 97/103) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que o levantamento “**PND - PROLABORE NÃO DECLARADO**” foi julgado improcedente, nos seguintes termos (fl.103):

“[...] Assim, o pagamento de pró-labore não poderia ser presumido e sua constatação deveria necessariamente estar acompanhada de fatos e elementos que o corroborassem: constatação de motivos que justificassem a desconsideração da contabilidade; ocorrência de inconsistências entre informações prestadas em GFIP, em folhas de pagamento e em DIRF. Não há, entretanto, absolutamente nada concretamente relatado neste sentido.

O lançamento fiscal deverá, pois, ser retificado, para exclusão do levantamento "PND - PROLABORE NÃO DECLARADO", o que será demonstrado no anexo Discriminativo Analítico de Débito Retificado, ora juntado aos autos. [...]”

A Notificada apresentou recurso (fls. 110/119), acompanhado de Anexos de fls. 120/126, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Santos/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Analisando-se as peças que compõem os autos, verifiquei a existência de óbice ao julgamento do recurso apresentado.

A presente autuação remanescente refere-se à constituição do crédito tributário decorrente das contribuições sociais previdenciárias, correspondentes à parcela dos segurados empregados não descontada e não recolhida em época própria.

No que tange à matéria submetida à controvérsia instaurada, o Fisco informa que objeto do lançamento fiscal seria o seguinte (Relatório Fiscal, fls. 21/30):

"[...] 9.1 Levantamento NDG - (Remunerações Não Declaradas em GFIPs). Em ação fiscal na empresa, ao serem analisadas as informações do Relatório Anual de Informação Social - RAIS, foi constatado que havia divergências de valores, na competência 03/2005, entre o que a empresa informou e o que foi informado por ela nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência (GFIPs). Assim, procedemos à , apuração e lançamentos dessas diferenças, conforme descrito no relatório de lançamentos e CNISA em anexo.

Ressalta-se que um dos instrumentos utilizados por nós para a averiguação dos dados apresentados pela empresa em suas folhas de pagamento e GFIPs foi a RAIS. Os valores declarados nessa última devem ser condizentes com os totais das folhas e GFIPs. Para este batimento utilizamos dos arquivos digitais (GFIP) e comparamos as bases de cálculo de todos os trabalhadores. Que para nossa surpresa, a competência 03/2005 apresentou divergência, o que nos obrigou a efetuar o devido lançamento, tomando-se por parâmetro a RAIS (arbitramento com fulcro no art. 33, parágrafo 3º da Lei nº 8.212/91). [...], fl. 26"

A DRJ em Campinas/SP – por meio do Acórdão nº 05-32.618 da 7ª Turma da DRJ/CPS (fls. 97/103) – assentou em seu bojo o seguinte teor:

*"[...] **Diferenças de remuneração de segurados***

O levantamento correspondente ao código "NDG - REM SEGURADOS NÃO DECLARADO" foi incluído em três lançamentos lavrados na auditoria FISCAL: DEBCAD 37.234.329-5, que compreende crédito tributário relativo às contribuições do empregador; DEBCAD 37.234.330-9, que compreende crédito tributário a cargo dos segurados empregados, cuja responsabilidade pela arrecadação e recolhimento é do empregador; e DEBCAD 37.234.331-7, que compreende contribuições para terceiros/outras entidades.

Estas contribuições foram lançadas com base na constatação de divergências entre as massas salariais determinadas a partir dos valores declarados pelo Contribuinte em GFIP e RAIS. Tais

divergências resultaram de consulta ao sistema informatizado da Previdência Social/DATAPREV, denominado "CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais - Totais de Vínculos e Massa Salarial - RAIS - GFIP", de cujo extrato uma cópia foi juntada aos autos do lançamento fiscal DEBCAD 37.234.329-5, já mencionado.

Neste caso, há que se manter o crédito fiscal, pois a impugnação não apresentou quaisquer objeções específicas, tendo o Contribuinte promovido, inclusive, o recolhimento do crédito tributário relativo ao processo DEBCAD 37.234.331-7 (contribuições para terceiros/outras entidades), que, como se viu, foi lavrado sob os mesmos fundamentos de fato.[...]"

Em sentido contrário, a Recorrente afirma na peça recursal que:

"[...] 2. DO EFETIVO PAGAMENTO DA QUANTIA DE R\$ 1.788,28. RELACIONADO NO ITEM 1 DO DD - DISCRIMINATIVO DO DÉBITO.

2.1 Como mencionado no SUBITEM 1.1, supra, a diferença desse valor foi apurada sob o argumento de que, "ao serem analisadas as informações do Relatório Anual de Informação Social - RAIS, foi constatado que havia divergências de valores, na competência 03/2005, entre o que aí a empresa informou e o que foi informado por ela nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência (GFIPs). Assim, procedemos à apuração e lançamentos dessas diferenças, conforme descrito no relatório de lançamentos e CNISA em anexo".

*2.2 Data vênua, não procede a afirmativa, ainda que o RECORRENTE reconheça a existência da divergência de valores na competência 03/2005, entre o que foi informado na RAIS e o que constou da GFIP desse mês. Com efeito, como se observa no doc. nº 01, anexo, que corresponde à GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - GPS referente à COMPETÊNCIA 03/2005, foi recolhida a quantia de **R\$ 182.718,94**, enquanto que, na GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES A PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP, também correspondente a essa mesma competência (v. doc. nº 02), foi indicado, como "VALOR DEVIDO À PREVIDÊNCIA SOCIAL", o importe de **R\$ 176.408,49**, sendo que, em 11/07/2005, foi apresentada GFIP complementar (v. doc. nº 03), na quantia de **R\$ 6.310,38**, perfazendo aquele total recolhido de **R\$ 182.718,94**.*

3. PEDIDO.

*3.1 Diante do exposto, e considerando que, na realidade, inexistem diferenças a recolher, visto que aquele valor lançado, de **R\$ 1.788,28**, foi recolhido em 04/04/2005, pede e espera o RECORRENTE, por ser de justiça, e para que seja evitada a propositura de ação de execução desnecessária, que seja dado provimento ao presente recurso, com o consequente cancelamento da exigência impugnada. [...]"*

Os elementos probatórios juntados aos autos pela Recorrente – que noticiam o recolhimento das contribuições sociais apuradas, por meio de Guias de Recolhimento à Previdência Social (GPS's), juntadas às fls. 120, 121 e 124, assim como as respectivas GFIP's, acompanhados dos protocolos de entrega desses documentos, fls. 122/126 – são cópias de documentos que deverão ser analisados pela Auditoria-Fiscal (Fisco).

Assim, necessitamos que a Auditoria-Fiscal examine e emita Parecer Fiscal sobre os argumentos trazidos na peça recursal que foram acompanhados de várias cópias de documentos, juntados aos autos na peça recursal.

Isso decorre do fato de que o trabalho de auditoria fiscal, em caso de verificação de descumprimento de obrigações tributárias, poderá acarretar o lançamento tributário, ato administrativo impositivo, de império, gravoso para os administrados. Por isso, o trabalho da fiscalização deve sempre demonstrar, com clareza e precisão, como determina a legislação, os motivos fáticos e jurídicos da lavratura da exigência.

Lei 8.212/1991:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF):

Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Tal entendimento também está em consonância com o art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação clara, explícita e congruente.

Lei 9.784/1999 – diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)

*§1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente**, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de*

anteriores pareceres, informações, decisões ou garantia dos interessados.

Com isso, decido converter o presente julgamento em diligência, a fim de que o Fisco emita Parecer Fiscal sobre os argumentos trazidos na peça recursal – inclusive deverá verificar se efetivamente foram realizados os recolhimentos das contribuições sociais noticiados pela Recorrente, por meio de cópias de GPS acostadas aos autos, acompanhados de cópias de entrega das GFIP's –, para o levantamento “**NDG - REM SEGURADOS NÃO DECLARADO**”, submetido à controvérsia instaurada no presente processo. Segundo a Recorrente, esses documentos foram devidamente acostados ao processo no prazo estabelecido pela legislação de regência.

Após essa providência, o Fisco deve elaborar Parecer Fiscal conclusivo sobre a necessidade, ou não, de retificação de valores contidos em cada competência, com os motivos que justificam sua posição.

Por fim, após a emissão do Parecer, o Fisco deverá dar ciência à Recorrente desta decisão e do Parecer, com os demonstrativos e cópias que se fizerem necessários, e concederá prazo de 30 (trinta) dias, da ciência, para que a Recorrente, caso deseje, apresente recurso complementar.

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, voto no sentido de **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para as providências solicitadas.

Ronaldo de Lima Macedo.