



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

Processo n° 18088.000033/2008-68
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-005.908 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes ASSOCIACAO DE ESCOLAS REUNIDAS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2007

PROVA PERICIAL. NECESSIDADE.

A realização de prova pericial fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção necessária ao julgamento.

PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL. INÍCIO DA CONTAGEM. RECOLHIMENTO PARCIAL.

As contribuições lançadas sujeitam-se ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no Código Tributário Nacional. Verificando-se o pagamento parcial da obrigação, este prazo é contado a partir da ocorrência do fato gerador.

AFERIÇÃO INDIRETA. REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO.

Constatada a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, ou ainda quando verificado que a escrituração contábil da empresa não registra a real remuneração dos segurados a seu serviço, o real faturamento ou o lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições reputadas devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ABONO ANUAL.

Dos valores pagos ao segurado a serviço da empresa, excluem-se do salário-de-contribuição aqueles discriminados no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, reconhecendo-se aqueles de natureza indenizatória.

AÇÃO TRABALHISTA. CONTRIBUIÇÕES. COMPETÊNCIA.

A competência da Justiça do Trabalho para execução das contribuições sociais previdenciárias limita-se às contribuições relacionadas às sentenças que proferir.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EXISTÊNCIA DE PREJUÍZOS ACUMULADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é lícita a distribuição de lucros quando os prejuízos advindos de exercícios anteriores não tiverem sido integralmente absorvido, cabendo, nesse caso, o enquadramento de tais valores como *pro labore*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos e negar provimento ao recurso de ofício; e, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento as verbas pagas a título de abono único. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Theodoro Vicente Agostinho e Bianca Felícia Rothschild (Relatora) que votaram por converter o julgamento em diligência e, em relação ao mérito, os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho e Mauricio Nogueira Righetti, que negavam provimento ao recurso e os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Theodoro Vicente Agostinho, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felícia Rothschild (Relatora) que davam provimento em maior extensão. Votou pelas conclusões em relação ao abono anual o Conselheiro Ronnie Soares Anderson. Não participaram da sessão de julgamento realizada em 05/07/2017, por motivo justificado e votaram somente em relação ao conhecimento, ao recurso de ofício e à regularidade na metodologia de arbitramento, na sessão de 06/06/2017, os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Waltir de Carvalho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho – Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild – Relatora

Participaram do presente julgamento:

- na sessão de 06 de junho de 2017 presentes os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Bianca Felícia Rothschild, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Theodoro Vicente Agostinho, Mario Pereira de Pinho Filho e Waltir de Carvalho;

- na sessão de 05 de julho de 2017 os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida:

Da NFLD:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lavrada em 06/12/2007 e levada à ciência do sujeito passivo via postal em 02/01/2008, composta pelo DEBCAD 37.132.139-5, decorrente do descumprimento da obrigação tributária principal, referente a: (a) contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados (Lei 8.212/91, artigo 22, I); (b) inclusive a alíquota adicional do SAT/RAT (Lei 8.212/91, artigo 22, II); (c) contribuições previdenciárias devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais (Lei 8.212/91, artigo 22, III); (d) contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados, não descontadas, cujo recolhimento é de responsabilidade da empresa; (e) contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais, não descontadas, cujo recolhimento é de responsabilidade da empresa; (f) contribuições devidas pela tomadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada (Lei 8.212/91, artigo 31); (g) contribuições devidas pela empresa decorrentes de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (Lei 8.212/91, artigo 22, IV); e (h) contribuições destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (Salário-educação, INCRA, SESC e SEBRAE) totalizando R\$ 41.303.950,38 (quarenta e um milhões, trezentos e três mil, novecentos e cinqüenta reais e trinta e oito centavos), incluindo o valor atualizado, multa e juros.

Conforme o Relatório Fiscal, as contribuições lançadas decorrem de: (a) recolhimentos em atraso sem os devidos acréscimos legais; (b) remunerações de segurados empregados, referentes a rubricas que integram o salário-de-contribuição, como o adicional de “Semestralidade” e “Abono Especial”; (c) serviços prestados à notificada na modalidade cessão de mão-de-obra ou empreitada, não tendo sido apresentado o contrato de prestação de serviços; (d) fornecimento de cesta básica e vale ticket alimentação sem a inscrição da empresa no PAT; (e) pagamento à Unimed São Carlos, considerando-se como base de cálculo 30% (trinta por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura; (f) remunerações de segurados contribuintes individuais apuradas na contabilidade ou notas fiscais faturas analisadas durante a fiscalização; (g) lucros distribuídos irregularmente, pois não havia valores a esse título a distribuir; (h) remunerações de segurados empregados do corpo técnico-administrativo não incluídos em folhas de pagamento ou incluídos com valores a menor; (i) remunerações de segurados

empregados do corpo docente não incluídos em folhas de pagamento ou incluídos com valores a menor, sendo a base de cálculo das contribuições lançadas apurada por aferição indireta, considerando a quantidade de horas-aulas necessárias para os cursos oferecidos - conforme grades curriculares dos Projetos Pedagógicos e o Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI - e o valor dessas horas-aulas, considerando-se também, o piso salarial da categoria para lançar as diferenças em caso de remuneração contida em folha de pagamento inferior a esse limite mínimo.

A fiscalização confeccionou planilhas para demonstrar os valores apurados e informou que os valores recolhidos pela empresa, inclusive em parcelamentos, foram aproveitados e deduzidos do crédito tributário lançado.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação.

Da Impugnação:

Irresignada, a notificada apresentou impugnação com os seguintes argumentos:

- Verifica-se a decadência parcial. O prazo decadencial decenal previsto na Lei 8.212/91 é inconstitucional, devendo ser aplicada a regra do artigo 150, § 4º do CTN, portanto, o lançamento só poderia abranger o período a partir de 01/2003.

- Havendo como realizar o levantamento das contribuições devidas, incabível a realização do arbitramento. No caso presente, a apuração do valor devido era possível, tanto que a fiscalização relacionou os segurados com problemas na contabilidade.

- Além disso, são inadequados os critérios utilizados na aferição indireta das remunerações dos segurados, que em determinadas competências importam em uma folha de pagamento superior ao próprio faturamento da empresa. Os valores apurados na aferição indireta chegam a 6 (seis) vezes os valores efetivamente devidos.

- A fiscalização utilizou o Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI para aferir a quantidade de horas-aulas necessárias, mas esse elemento – o PDI – não retrata a realidade, representa sim uma carta de intenções que corresponde ao trabalho ideal que a instituição pretende realizar no futuro.

- Segundo o Ministério da Educação: O PDI consiste num documento em que se definem a missão da instituição de ensino superior e as estratégias para atingir suas metas e objetivos.

- A fiscalização também utilizou na aferição a quantidade de vagas autorizadas pelo Ministério da Educação, desconsiderando que parte dos cursos não foi aberta ou foi encerrada e muitos deles atingiram taxa de preenchimento das vagas inferior a 50%.

Portanto, não se observou a disparidade entre o número de vagas oferecidas e número de vagas efetivamente preenchidas.

- Não foi observada na aferição indireta a junção de classes. Nessa situação, apenas um professor ministrava aulas para duas ou mais turmas, tendo a fiscalização considerado um professor para cada turma.

- Não foram levadas em conta pela fiscalização as faltas dos professores que refletem nos valores das folhas de pagamento.

- A fiscalização considerou que todos os professores desenvolviam atividades extraordinárias, situação que não corresponde à realidade, aumentando assim, indevidamente, o valor de suas remunerações. A legislação permite que 4/5 dos professores trabalhem sob o regime parcial ou horista, nos quais não existe a obrigatoriedade das atividades extraordinárias.

- A exigência legal é de que a instituição tenha em seu corpo docente no mínimo 1/3 de mestre e doutores e não 1/3 de mestres e 1/3 de doutores, conforme considerou a fiscalização.

- A impugnante localizou parte dos documentos faltantes e retificou as GFIP, o que afasta a possibilidade de arbitramento (cita o artigo 33, § 6º da Lei 8.212/91, destacando sua parte final que se refere ao ônus da empresa de apresentar provas contrárias à aferição indireta). Requer a realização de diligência para comprovar as retificações realizadas.

- Além das retificações efetuadas, a impugnante discorre acerca de casos específicos em que não procedeu a retificação por entender incorreto a aferição indireta e o conseqüente arbitramento.

- Neste tópico refere-se aos seguintes segurados: Érika Cristina Pepe, Gilberto Oliveira Parada Júnior, Karina Vargues Martins, Marise Blanco Cornachioni, Valdemir Martins Dovigo Filho, Alexandre Panosso Vieira, Carlos Donizete Ferreira da Silva, Cláudia Andressa Cruz, Daniela Barsotti Santos, Ivana Ribeiro de Nardi, Paulo Leal, Renata de Cássia Nunes, Paulo Inácio da Costa, Carla Klein Neto, Manuel Otelino, Dirceu Costa, Edson Bergamaschi Filho, Eduardo do Valle Simões, José Francisco Rodrigues, Fabiano Bolta Tonassi, Andréa Vanessa Pinto, Mara Morassuti, Fredy João Valente, Luiz Giovani Lopes Rodrigues.

- Os segurados que têm ações na Justiça Trabalhista não podem integrar a presente NFLD, pois, a opção pelo processo judicial afasta a discussão administrativa.

- A contribuição da empresa sobre a remuneração do contribuinte individual, prevista no artigo 22, III da Lei 8.212/91, não gera qualquer benefício à empresa tomadora dos serviços prestados pelo trabalhador. Este, por sua vez, tem direito aos benefícios previdenciários estipulados na legislação independente dos serviços que presta à empresa.

Trata-se assim referida contribuição, de outra espécie tributária, trata-se de verdadeiro imposto, já que não há contrapartida em favor do contribuinte (a empresa) e, por ser imposto, não poderia estar sua destinação vinculada ao financiamento da seguridade Social. Caracteriza-se, assim, a inconstitucionalidade da contribuição em questão.

- As contribuições lançadas não incidem sobre o adicional “Semestralidade”, de natureza indenizatória conforme convenção coletiva, e devida quando da demissão sem justa causa, em valor correspondente ao semestre e sobre o “Abono Anual”, também de natureza indenizatória conforme convenção coletiva, e devido ao trabalhador que não teve a recomposição integral das perdas do período.

- Não é devida pela tomadora de serviços a contribuição referente aos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (Lei 8.212/91, artigo 22, IV). Essa contribuição não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas na Constituição Federal. Por se tratar de nova fonte de custeio, só poderia ser instituída por lei complementar. Referida exação também altera o conceito de cooperativismo, violando os artigos 109 e 110 do CTN.

- As contribuições decorrentes de serviços prestados nas modalidades cessão de mão-de-obra ou empreitada foram atingidas pela decadência. Além disso, são indevidas, pois, a prestadora quitou seus débitos previdenciários e a fiscalização não comprovou que os serviços foram prestados nas modalidades previstas na legislação.

- Quanto à contribuição dos contribuintes individuais não retida, não pode ser cobrada da impugnante ante a ausência por parte da fiscalização de comprovação de que tal contribuição não fora recolhida por outra empresa ou mesmo pelo segurado.

São indevidas as contribuições incidentes sobre a parcela in natura relativa à alimentação paga aos segurados, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT.

Além disso, foram incluídas no levantamento notas fiscais que não se referem ao fornecimento de alimentação.

- Não incidem contribuições sobre lucros distribuídos, havendo ilegal alteração de conceitos e violação do princípio da livre iniciativa, não se admitindo que atos administrativos estabeleçam limites e condições que inviabilizem a atuação do setor privado.

Reforça sua tese afirmando que ao fisco não cabe escolher a natureza jurídica da distribuição de lucros realizada na forma da lei.

- Além disso, houve efetivamente a apuração de lucros, chegando-se a tal conclusão caso se considere o exercício de 2005 todo e não apenas o período informado pela fiscalização, que inclui as competências 01 a 10/2005.

- São devidos juros calculados pela Taxa Selic, a qual não encontra respaldo jurídico, sendo ilegal e inconstitucional.

Ao final, requer o acolhimento de seus argumentos; a realização de diligência fiscal para exame dos documentos relativos às retificações efetuadas, bem como, das incorreções do relatório fiscal apontadas; a produção de prova pericial, com a formulação de quesitos e indicação de peritos. Promove, ainda, a juntada de documentos.

Da Desistência Parcial e Do Parcelamento:

Retornou aos autos a impugnante para informar sua pretensão de parcelar parte do débito, nos moldes da Lei 10260/2001. Para isso, desistiu parcialmente da impugnação. A desistência parcial abrange as contribuições reconhecidas pela empresa mediante retificações promovidas nas GFIP. Informa, ainda, que parte das contribuições reconhecidas nas retificações efetuadas já foram recolhidas.

Da Diligência:

Encaminhados os autos a este colegiado, foi proferido o despacho 089, de 19/09/2008, solicitando a realização de diligência pela fiscalização para esclarecimentos quanto aos questionamentos da impugnante relativos à aferição indireta realizada, das retificações de valores promovidas pela empresa, das supostas irregularidades apontadas no Relatório Fiscal, bem como, para as providências cabíveis quanto à desistência parcial e ao pedido de parcelamento.

Das Intimações e Informações Prestadas pela Notificada:

A fiscalização intimou a notificada a apresentar os elementos necessários à discriminação dos valores parcelados e, após a juntada aos autos de extensas planilhas detalhando os valores em questão, a empresa manifestou-se às fls. 8.498/8.502, prestando os seguintes esclarecimentos:

- Recolhimentos em atraso de contribuições previdenciárias: Todas as competências não atingidas pela decadência foram incluídas no parcelamento;

- Remunerações pagas aos segurados empregados: retificação e inclusão em GFIP das competências não alcançadas pela decadência; argumento de que se tratam de verbas indenizatórias;

- Retenção 11% serviços prestados sob empreitada ou cessão de mão-deobra: prejudicado em virtude da decadência, além de existir certidão negativa de débitos da prestadora;

- Alimentação: retificação da contabilidade e GFIP do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento; - Cooperativa de Trabalho Médico: retificação da contabilidade e GFIP do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento;

- *Trabalhador Autônomo: retificação da contabilidade e GFIP do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento, exceto divergências ínfimas nas quais não foi possível identificar o trabalhador;*

- *Pro labore: mantém a impugnação sob o argumento de que se trata de distribuição de lucros;*

- *Remuneração – empregados corpo técnico administrativo: retificação do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento;*

- *Remuneração – corpo docente: retificação do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento;*

- *Professores sem registro: retificação do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento;*

- *Empregados sem registro: retificação do período não atingido pela decadência e inclusão no parcelamento;*

Esclareceu, ainda, que as retificações correspondem ao número real de profissionais e aulas atribuídas, afastando os descompassos do arbitramento.

Às fls. 8.813/8.814 a notificada esclarece que o valor confessado, para inclusão no parcelamento, soma R\$ 3.340.116,49 (três milhões, trezentos e quarenta mil, cento e dezesseis reais e quarenta e nove centavos).

Às fls. 9.888 a notificada solicita a juntada de documentos (diários de classe e quadros de horário) para corroborar as retificações promovidas, e afirma que o PDI não poderia ser utilizado no arbitramento.

Da Informação Fiscal:

A fiscalização então, emitiu a Informação Fiscal de fls. 9.973/9.990, tecendo o histórico dos fatos ocorridos, esclarecendo que, por força de decisão judicial, a empresa aderiu ao parcelamento da Lei 11.941/2009.

A seguir, passou a analisar as informações prestadas pela empresa:

Da Informação Fiscal:

A fiscalização então, emitiu a Informação Fiscal de fls. 9.973/9.990, tecendo o histórico dos fatos ocorridos, esclarecendo que, por força de decisão judicial, a empresa aderiu ao parcelamento da Lei 11.941/2009.

A seguir, passou a analisar as informações prestadas pela empresa:

- *Apresenta quadro com o número de segurados informados em GFIP durante a fiscalização, nas retificações promovidas à época da apresentação da impugnação e nas novas retificações promovidas quando do parcelamento, demonstrando que houve um acréscimo no número de segurados informados a cada etapa;*

- *Esclarece que com as retificações efetuadas, permanecem algumas inconsistências em relação a determinados segurados. Dentre estas inconsistências, são alguns exemplos: diferenças nas horas-aulas com a manutenção da remuneração, adicional noturno de 20% para alguns professores e 25% para outros, aumento das horas-aulas em relação às folhas de pagamento, aumento ou diminuição do valor da hora aula, e outros (vide fls. 9.981).*

- *Sustenta a correção da utilização do PDI na aferição indireta. Informa que existe no PDI quadro com a proporção das horas contratadas em relação às atividades a serem desenvolvidas pelo corpo docente, fundamentando a aferição do total de horas necessárias à execução das atividades da notificada. Acrescenta que o PDI de 2001/2005 traz também números de 2000, (relativos a proporção das horas utilizadas em cada atividade), não se referindo quanto a este período a intenções futuras, mas a compromissos cumpridos naquela ocasião.*

- *Apresenta os passos da metodologia utilizada na aferição indireta: (1) apuração do total de horas-aulas dos cursos de graduação; (2) como não foram fornecidos os Quadros de Formação de Turmas e Censos Educacionais e quando não especificados nos documentos entregues à fiscalização, a quantidade de turmas foi aferida com base nas vagas autorizadas pelo MEC; (3) como não foram fornecidos os calendários escolares, a carga horária do semestre foi dividida por 5, que representa o número de meses do semestre letivo; (4) o número de horas-aulas semanal foi multiplicado por 4,5, já que a legislação (artigo 320, § 1º da CLT) leva em conta esse número para a fixação da jornada mensal do professor; (5) foram somadas as horas-aulas de cada curso de graduação, obtendo-se o total referente aos cursos de graduação; (6) observando-se a proporção de horas utilizadas em cada atividade, constante no PDI e, com o número das horas dos cursos de graduação, obteve-se o total de horas utilizadas pela instituição; (7) foram subtraídas as horas-aulas já remuneradas em folhas de pagamento; (8) o valor dessas horas-aulas foi utilizado no cálculo do valor médio da hora-aula; (9) foi multiplicado o número de horas-aulas pelo valor médio aferido e acrescentado o adicional noturno e descanso semanal remunerado.*

- *Não houve alteração significativa de 2000 para os anos seguintes, do percentual de horas utilizado nos cursos de graduação. O MEC reconheceu cursos ministrados e autorizou novos cursos, denotando que os compromissos assumidos pela instituição continuaram sendo cumpridos.*

- *A aferição indireta pautou-se nos documentos fornecidos pelo contribuinte e motivada pela não apresentação de outros documentos, insistentemente solicitados nos TIAD de 01/08/2007, 03/08/2007, 20/09/2007 e 23/11/2007. Na impugnação também não foram apresentados os documentos faltantes, mas apenas páginas avulsas (não seqüenciais) do*

Diário de Classe. Dentre os documentos faltantes, destaca o Censo Anual Educacional que condensa as informações relativas às remunerações pagas aos segurados (transcreve às fls. 9.984, informações acerca do documento encontradas no sítio do IBGE).

- Na seqüência, a fiscalização discorre acerca dos casos específicos de segurados questionados na impugnação, apresentando, um a um, os documentos que embasam a aferição realizada, pugnando pela manutenção do lançamento quanto à integralidade deste tópico.

- Quanto aos processos trabalhistas, afirma que não foram trazidos aos autos elementos que permitam analisar se as verbas lançadas nesta NFLD integram as demandas judiciais.

- Quanto ao parcelamento, informa que os fatos geradores incluídos nas retificações das GFIP promovidas integrarão novo Debcad, decorrente do desmembramento a ser realizado. Remete neste ponto aos anexos elaborados para a discriminação destes fatos (fls. 8.959/9.519 e 9.520/9.887). Os recolhimentos efetuados e aumentos nas deduções foram abatidos pela empresa na apuração das contribuições parceladas, assim, tais quantias serão deduzidas do crédito desmembrado a ser parcelado.

Ao final, sustenta a manutenção das condições que embasaram a aferição indireta realizada.

Do Desmembramento:

Conforme Termo de Transferência – TETRA de fls. 9.999, o valor do crédito transferido para o novo Debcad (37.132.139-5) é de R\$ 5.124.287,88, remanescendo no presente o montante de R\$ 34.990.769,11.

Da Manifestação da Notificada:

A notificada foi regularmente cientificada em 26/06/2012, e, após promover a juntada de inúmeros documentos, manifestou-se em 06/07/2012 (fls. 10.638/10.641) repetindo que a aferição indireta foi realizada incorretamente, pois, grande parte dos cursos oferecidos no PDI não foram abertos e em muitos casos alunos de turmas diferentes assistem aulas juntos, em uma mesma sala. Ressalta que, de acordo com a aferição indireta, haveria quase um professor/colaborador para cada aluno da instituição.

Reafirma que, utilizando-se da prerrogativa concedida pela parte final do § 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91, retificou sua contabilidade e apresentou todos os documentos necessários ao cálculo dos tributos, retificando inclusive suas declarações fiscais.

Aduz que a fiscalização comparou os documentos apresentados e os valores retificados com os valores lançados apontando pequenas inconsistências, ora reconhecidas pela impugnante e que serão devidamente parceladas. Assim, a integralidade dos fatos geradores foi lançada na contabilidade e as respectivas

contribuições confessadas e parceladas, tendo o arbitramento perdido seu objeto.

Assim, além da confissão das pequenas diferenças apontadas, requer a ratificação do parcelamento e o cancelamento do arbitramento.

Em sessão de 27 de março de 2013, a decisão da autoridade de primeira instância (fl. 10.891) julgou procedente em parte a impugnação da Recorrente, recorrendo de ofício. A ementa da decisão da DRJ/RPO encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2007

PROVA PERICIAL. NECESSIDADE. A realização de prova pericial fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção necessária ao julgamento.

PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL. INÍCIO DA CONTAGEM. RECOLHIMENTO PARCIAL. As contribuições lançadas sujeitam-se ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no Código Tributário Nacional. Verificando-se o pagamento parcial da obrigação, este prazo é contado a partir da ocorrência do fato gerador.

AFERIÇÃO INDIRETA. A fiscalização efetuará o lançamento de ofício, apurando por aferição indireta as contribuições devidas quando, no exame da escrituração contábil ou outro documento, seja constatado que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados, da receita ou do faturamento e do lucro ou ainda, quando a empresa recusar-se a apresentar qualquer documento, apresentá-lo deficientemente, ou sonegar informação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. PREVISÃO EM CONVENÇÃO COLETIVA. Dos valores pagos ao segurado a serviço da empresa, excluem-se do salário-de-contribuição apenas aqueles discriminados no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, não bastando para que ocorra a exclusão, a mera previsão em convenção coletiva de que determinada verba possui natureza indenizatória.

AÇÃO TRABALHISTA. CONTRIBUIÇÕES. COMPETÊNCIA. A competência da Justiça do Trabalho para execução das contribuições sociais previdenciárias limita-se às contribuições relacionadas às sentenças que proferir.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONTRIBUIÇÕES. OBRIGAÇÃO DE RETENÇÃO E ARRECADAÇÃO DA EMPRESA. PRESUNÇÃO. A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado, presumindo-se realizado oportuna e regularmente o desconto, não sendo lícito à empresa alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com a lei.

ANTECIPAÇÃO DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PREJUÍZOS ACUMULADOS SUPERIORES AOS LUCROS AFERIDOS ATÉ O MOMENTO DA DISTRIBUIÇÃO ANTECIPADA. IRREGULARIDADE. PRO LABORE. Caracteriza-se como irregular a antecipação da distribuição de lucros realizada quando o lucro do exercício em curso é inferior aos prejuízos acumulados dos exercícios anteriores, ainda que posteriormente, ao final do exercício, o lucro apurado supere os prejuízos anteriores acumulados.

Nesse caso, para fins de apuração das contribuições devidas e lançamento do crédito tributário, os valores relativos à antecipação da distribuição de lucros devem ser considerados como pro labore pagos aos sócios, sobre os quais incidem as contribuições atinentes à remuneração do segurado contribuinte individual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/05/2013, o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 10915 e segs., em 25/06/2013, o recurso voluntário acrescendo pedido de nulidade da decisão recorrida pelo indeferimento do pedido de diligência e perícia por defender ter ocorrido o cerceamento de defesa. No mais, apenas repisou os argumentos abordados na impugnação, conforme abaixo pontuado:

1. O arbitramento realizado através de aferição indireta não foi adequado para apuração dos valores devidos.

2. Professores e funcionários que se encontram discutindo ou já tem sentença na esfera trabalhista não podem integrar NFLD.

3. Os valores pagos a título de semestralidade e abono anual são verbas indenizatórias.

4. A distribuição de lucros foi legítima.

Há Recurso de Ofício em relação ao crédito tributário exonerado (decadência parcial).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Recurso de Ofício

Compulsando os autos, verifica-se que o recurso de ofício foi interposto visto que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de determinada parcela do crédito tributário originalmente lançado (fl 10.892).

Embora não explicitado nos autos o valor exato da exoneração promovida pela decisão da DRJ, extrai-se a conclusão que foi valor superior a R\$ 2.500.000,00 (limite mínimo estabelecido pela Portaria MF nº 63/17), tendo em vista que o valor original do lançamento foi de R\$ 41.303.950; o valor confessado, incluído no parcelamento do contribuinte e desmembrado mediante Termo de Transferência foi de R\$ 5.124.287,88 (fl. 10899) e, subiu para o CARF com valor de R\$ 18.363.776,42 após a exoneração pela decadência parcial do lançamento pela DRJ.

Baseado em tal conclusão, entendo que deve ser **CONHECIDO** o recurso de ofício, nos termos da Portaria MF nº 63/17, com amparo no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

Decadência

É sabido que a Súmula Vinculante STF 08 - que declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91 - publicada em 20/06/2008, determinou que aplicam-se aos créditos previdenciários, em relação à decadência, o prazo quinquenal previsto no CTN.

Quanto ao termo inicial do quinquênio legal, consolidou-se o entendimento – em se tratando de NFLD decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal - pela incidência da regra trazida pelo artigo 173, I do CTN caso não se verifique qualquer pagamento relativo à obrigação ou do artigo 150, § 4º do citado código, quando verificado o pagamento parcial da obrigação. No primeiro caso, conta-se o prazo de 05 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e na segunda hipótese, são contados 05 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador.

Conforme acima relatado, vê-se nos autos que o lançamento consumou-se com a ciência do sujeito passivo em 02/01/2008. Desta forma, para as competências até 11/2002, operou-se a decadência, qualquer que seja a regra adotada relativa ao início do prazo decadencial (art. 173 I ou art. 150 §4, ambos do CTN).

Para a competência 12/2002, a decadência também se verificou, visto que efetuados recolhimentos parciais pela notificada, dando ensejo à aplicação do artigo 150, § 4º do CTN.

Para o período a partir de 01/2003 não há que se falar em decadência, seja qual for a regra assumida quanto ao termo inicial do prazo decadencial.

Desta forma, a conclusão obtida pela DRJ está em perfeita consonância com as disposições legais vigentes e, portanto, não merece qualquer reparo.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO**, mantendo o reconhecimento da decadência e, conseqüentemente, a exclusão da presente NFLD os lançamentos até a competência 12/2002, e também aqueles referentes ao décimo terceiro salário de 2002, mantendo-se apenas os valores lançados para a competência 01/2003 e seguintes.

Recurso Voluntário

O recurso é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 27/05/2013, interpôs recurso voluntário no dia 25/06/2013, atendendo também às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser **CONHECIDO**.

Dos Valores Excluídos e da Delimitação da Matéria Controvertida:

Em razão dos valores excluídos pela decadência e pela desistência parcial da impugnação para fins do parcelamento, a autoridade de primeira instancia assim se posicionou:

Considerando a decadência parcial operada, e a desistência parcial da impugnação para fins de parcelamento, necessário identificar os valores remanescentes para que se possa estabelecer os parâmetros da análise que o presente Voto terá adiante.

Assim, foram totalmente atingidos pela decadência ou objeto de desistência em sua integralidade, os levantamentos constantes do quadro a seguir:

DECADÊNCIA

CII PG CONT INDIV NÃO LOC CONTABI

CT REMUN C TECNICO ARB P ANT GFIP

PAA PGTO AUTONOMO ANTES GFIP

PAT ALIMENTACAO TRABALHADOR SEM PAT

RP REMUN PROF ARBITRADA ANTES GFIP

FP FOPAG EMPREGADO PERIODO ANTERIOR

FPS FP SEMESTRALIDADE PERIODO ANTERIOR

REF REMUN EMPREGADO FORA FOPAG

RJN RETENCAO NÃO DESCONTADA JOB

CI REMUN CONTRIB INDIVIDUAL GFIP

RD REMUN DIRETOR ENS ARBIT ANT GFIP

RAA REMUN AUXILIARES ARBITR SEM GFIP

RAI REMUN AUXILIARES ARBIT DISP GFIP

PARCELAMENTO

AT ALIMENTAÇÃO TRAB S PAT S GFIP

CTS COOP TRABALHO SAUDE UNIMED

Dessa maneira, embora a notificada tenha questionado os levantamentos referentes às contribuições decorrentes da prestação de serviços por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (Lei 8.212/91, artigo 22, IV) e a cobrança de contribuições sobre valores fornecidos aos segurados a título de alimentação, houve a desistência integral relativa a estas rubricas, que integraram, respectivamente, os levantamentos AT e CTS.

Portanto, restou prejudicada a análise concernente a estes tópicos.

Além disso, perdeu o objeto o questionamento direcionado ao levantamento RJN (contribuição decorrente de serviços prestados por cessão de mão-de-obra ou empreitada), e relativas ao levantamento FPS (prêmio "Semestralidade") visto que estes levantamentos foram integralmente alcançados pela decadência.

Também merece registro que inúmeros outros levantamentos foram alcançados em parte pela decadência ou pela confissão para fins de parcelamento. Nesses casos, permanece a necessidade de apreciar no presente Voto a controvérsia instaurada em relação aos fatos geradores que compõem tais levantamentos.

Observa-se também que alguns levantamentos foram totalmente parcelados ou alcançados pela decadência. No entanto, os fatos geradores que compõem estes levantamentos possuem a mesma natureza daqueles que integraram outros levantamentos que não foram inteiramente alcançados pela decadência ou pela desistência da impugnação para fins de parcelamento.

Em conclusão a matéria controvertida, conforme argumentos recursais, cinge-se aos argumentos abaixo:

1. Nulidade da decisão recorrida pelo indeferimento do pedido de diligência e perícia por ter ocorrido o cerceamento de defesa;
2. O arbitramento realizado através de metodologia de aferição indireta não foi adequado para apuração dos valores devidos.
3. Professores e funcionários que se encontram discutindo ou já tem sentença na esfera trabalhista não podem integrar NFLD.
4. Os valores pagos a título de abono anual são verbas indenizatórias.

5. A distribuição de lucros foi legítima.

Passo a análise dos tópicos acima.

Preliminar

Nulidade da decisão por cerceamento da produção de provas

Defende a recorrente que requereu expressamente perícia em relação aos novos documentos apresentados na impugnação e após esta, para fins de comprovar que todas as divergências apontadas haviam sido expurgadas e não seria mais necessário o arbitramento por aferição indireta como foi realizado pela fiscalização.

Apesar de aduzir de que tais documentos seriam, então, prova fundamental e que o indeferimento da perícia solicitada imputaria em nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa, verifica-se da análise da referida decisão, que, diversamente do alegado pelo contribuinte, tais documentos foram analisados, mas não se mostraram, no convencimento da DRJ, suficientes para alterar as conclusões obtidas pela fiscalização.

Transcreve-se abaixo o trecho da decisão de primeira instância que tratou desta questão (fl. 10.903):

"Postos os necessários esclarecimentos, as questões controvertidas residem: primeiro, na análise da existência de motivos que justificaram a aferição indireta; segundo, na adequação dos meios utilizados nesse procedimento e, terceiro, na verificação da apresentação posterior pelo sujeito passivo de elementos aptos a atender o ônus da prova em contrário previsto na legislação com vistas a afastar o lançamento efetuado por aferição indireta.

(...)

E deve ser considerado, ainda, que a notificada apresentou novos documentos após a Informação Fiscal. Porém, estes documentos (fls. 10.220 e seguintes), bem como aqueles eu instruíram a impugnação, nem ao menos vieram acompanhados dos devidos esclarecimentos da empresa quanto à sua relação com os lançamentos efetuados.

Nesse sentido, a impugnante limitou-se a afirmar ter demonstrado que o total dos fatos geradores havia sido declarado e as respectivas contribuições confessadas e parceladas, sem que se fizesse, no entanto, qualquer associação entre esses novos elementos e as irregularidades que motivaram a aferição indireta.

Não foram apresentados, portanto, elementos bastantes para atender à faculdade concedida pela legislação ao sujeito passivo de produzir prova apta a desconstituir a aferição indireta realizada."(grifei)

Sabe-se que o pedido de perícia é permitido ao contribuinte em sede de impugnação, mas será deferido de acordo com o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância caso julgue-a necessária, conforme prevê o art. 18 do Decreto 70235/72.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Tendo em vista que a negativa da perícia foi devidamente fundamentada pela decisão da DRJ, que a julgou desnecessária, conforme extrato acima transcrito e com base no dispositivo legal mencionado, não se está diante aqui de caso de nulidade por cerceamento de defesa.

Os argumentos da recorrente foram detidamente analisados pela DRJ, mas decidiu-se pelo indeferimento da impugnação em relação ao poder reformador dos respectivos documentos suporte. O não acatamento dos argumentos de defesa, neste caso, não podem ser entendidos como cerceamento de defesa, tendo em vista que se trata de resolução que está em perfeita consonância com a competência de tal órgão.

Revisão da decisão da DRJ

Cabe analisarmos, no entanto, se trata-se de caso revisão da decisão da primeira instância, tendo em vista os argumentos insistentemente apresentados pela recorrente, de que tais documentos possibilitam a aferição direta da base de cálculo das contribuições.

O que se percebe pela fundamentação da decisão da DRJ, é que o documento considerado essencial para aferição direta da base de cálculo não foi apresentado, sendo ele o Censo Anual Educacional, pois alega que tal documento traria informações necessárias para definição do lançamento. Vejamos (fl. 10.905):

"Porém, os elementos que instruíram a impugnação não foram suficientes para viabilizar a pretensão da impugnante. Como bem ressaltou a fiscalização em sua manifestação subsequente, a documentação trazida pela empresa limitou-se a páginas avulsas do Diário de Classe, não tendo sido apresentado o Censo Anual Educacional, essencial à fiscalização pois, conforme o IBGE, contém tal documento informações relativas a:

“Pessoal técnico-administrativo: servidores técnico-administrativos por grau de formação, tipo de contrato, no 1º semestre (IES Públicas e Privadas); servidores técnico-administrativos afastados, por tipo de afastamento, por grau de formação, no 1º semestre; outros tipos de prestadores de serviço técnico administrativo de natureza contínua, no 1º semestre.

Pessoal docente: número de docentes por grau de formação, regime de trabalho e por sexo, no 1º semestre; distribuição dos docentes por categoria funcional e regime jurídico, no 1º semestres (IES Públicas e Privadas); número de docentes por sexo e faixa etária, no 1º semestre; número de docentes afastados com ou sem vencimento, por motivo de afastamento, no 1º

semestre; número de docentes afastados por motivo de afastamento, titulação e sexo, no 1º semestre.

Dados financeiros: receitas auferidas por tido de receita (receitas próprias, transferências e outras receitas) e despesas efetuadas por tido de despesa (pessoal, custeio e capital), no ano anterior." (grifei)

Tendo em vista a ausência na entrega de tal documento pelo contribuinte, foi utilizado como base o Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI, que conforme página eletrônica do Ministério da Educação, consiste em:

O Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI – consiste num documento em que se definem a missão da instituição de ensino superior e as estratégias para atingir suas metas e objetivos. Abrangendo um período de cinco anos, deverá contemplar o cronograma e a metodologia de implementação dos objetivos, metas e ações do Plano da IES, observando a coerência e a articulação entre as diversas ações, a manutenção de padrões de qualidade e, quando pertinente, o orçamento. Deverá apresentar, ainda, um quadro-resumo contendo a relação dos principais indicadores de desempenho, que possibilite comparar, para cada um, a situação atual e futura (após a vigência do PDI).

http://www2.mec.gov.br/sapiens/Form_PDI.htm

Baseado no PDI, então, a fiscalização adotou a metodologia de aferição indireta a seguir detalhada (fl. 10.898):

- (1) apuração do total de horas-aulas dos cursos de graduação oferecidos;*
- (2) a quantidade de turmas foi aferida com base nas vagas autorizadas pelo MEC;*
- (3) a carga horária do semestre foi dividida por 5, que representa o número de meses do semestre letivo;*
- (4) o número de horas-aulas semanal foi multiplicado por 4,5, já que a legislação (artigo 320, § 1º da CLT) leva em conta esse número para a fixação da jornada mensal do professor;*
- (5) foram somadas as horas-aulas de cada curso de graduação, obtendo-se o total referente aos cursos de graduação;*
- (6) observando-se a proporção de horas utilizadas em cada atividade, constante no PDI e, com o número das horas dos cursos de graduação, obteve-se o total de horas utilizadas pela instituição;*
- (7) foram subtraídas as horas-aulas já remuneradas em folhas de pagamento;*
- (8) o valor dessas horas-aulas foi utilizado no cálculo do valor médio da hora-aula;*

(9) foi multiplicado o número de horas-aulas pelo valor médio aferido e acrescentado o adicional noturno e descanso semanal remunerado.

A fiscalização sustenta que existe no PDI quadro com a proporção das horas contratadas em relação às atividades a serem desenvolvidas pelo corpo docente, fundamentando a aferição do total de horas necessárias à execução das atividades da notificada.

Acrescenta que o PDI de 2001/2005 traz também números do ano de 2000, (relativos a proporção das horas utilizadas em cada atividade), não se referindo quanto a este período a intenções futuras, mas a compromissos cumpridos naquela ocasião.

Aduz, por fim, que não houve alteração significativa do ano de 2000 para os anos seguintes, do percentual de horas utilizado nos cursos de graduação. O MEC reconheceu cursos ministrados e autorizou novos cursos, denotando que os compromissos assumidos pela instituição continuaram sendo cumpridos.

Para confrontar o método utilizado pela fiscalização, o contribuinte, além de retificar as suas obrigações acessórias de acordo com as inconsistências apontadas pela legislação, buscou, principalmente, resgatar a credibilidade do conteúdo das declarações fiscais e contabilidade, para isso apresentando uma série de documentos.

Segue abaixo lista não exaustiva dos documentos apresentados em sede de impugnação:

1. Histórico ano a ano sobre os cursos implantados explicitando o numero de vagas de cada curso vis a vis o numero de alunos matriculados;(fl. 1252)

**Explica que para algumas disciplinas, os alunos de diferentes cursos são reunidos na mesma sala de aula visando reduzir o custo do numero de aulas.*

2. Quadro comparativo entre o numero de vagas previstas e o numero de matriculados (fl. 1278):

Tabela 01

Ano	Vagas	Matriculados
2002	1440	779
2003	1740	826
2004	1640	1246
2005	2060	1768
2006	2120	1668

**Observa que, ao longo dos anos, há redução do numero de alunos devido a trancamento, abandono e reprovações. Em relação ao corpo docente, esclarece que a redução do numero de alunos gera uma redução do corpo docente, conforme, refletido no próprio PDI.*

3. Quadro de vagas oferecidas e alunos matriculados por curso (fl. 1280), demonstrando que apenas 64% das vagas são preenchidas (5747 de 9000).

4. Quadro demonstrativo dos alunos que colaram grau entre 2002 a 2006.

5. Ofícios com listagem de diplomas de formandos para registro oficial no MEC (fls. 1285 e segs.) - há carimbos de protocolo no MEC (fls. 1307, 1316, 1319).
6. Cópias de carteiras de trabalho e registro de empregados (fls. 1425 e segs).
7. Contratos de pesquisadores - bolsa de estudo (fls. 1451 e segs);
8. Contratos de estágio (fls. 1457 e segs)
9. Diários de Classe (fls. 1481 a 1577)
10. Regularização das GFIPs (fls. 2578 a 2423)
11. Recibos de pagamento a funcionários (fls. 2425 a 3488)
12. Razão Analítico, Diário e Balanço Patrimonial do período fiscalizado (fls. 2890 a 4310)
13. Folhas de Pagamento do período fiscalizado (fls. 4313 e 4633)
14. Declarações previdenciárias (fls. 4634 a 4955)
14. Listagem dos professores com mestrado e doutorado conforme página eletrônica do INEP (fls. 4959 a 4979)

A partir da página 4980 não se observa uma seqüência coerente de documentos por natureza, havendo apresentação de informações variadas. Observa-se, ainda, erro na paginação que impede uma análise seqüencial dos documentos juntados na impugnação. Nota-se, por exemplo, que a peça de impugnação inicia-se na fl. 10.839 a 10.844 e depois reinicia na fl. 1.204 a 1.229, demonstrando a incorreção na paginação do processo.

De qualquer forma, se verifica que foram apresentados mais de 5 mil páginas de documentos de natureza acadêmica, financeira e contábil visando justificar a credibilidade das informações informadas nas declarações de contribuições previdenciárias e contabilidade nos anos fiscalizados e, desta forma, permitir a aferição direta.

Em vista de todo o acima, entendo que, conforme mencionado pelas autoridades fiscais, os documentos apresentados pelo contribuinte vieram desacompanhados dos devidos esclarecimentos em relação aos lançamentos efetuados. Neste sentido, vale mencionar trecho do voto condutor da decisão da DRJ (fl.10.905):

Porém, estes documentos (fls. 10.220 e seguintes), bem como aqueles que instruíram a impugnação, nem ao menos vieram acompanhados dos devidos esclarecimentos da empresa quanto à sua relação com os lançamentos efetuados.

Nesse sentido, a impugnante limitou-se a afirmar ter demonstrado que o total dos fatos geradores havia sido declarado e as respectivas contribuições confessadas e parceladas, sem que se fizesse, no entanto, qualquer associação entre esses novos elementos e as irregularidades que motivaram a aferição indireta.

No entanto, tampouco pode-se confirmar, conforme o mesmo voto que "*a documentação trazida pela empresa limitou-se a páginas avulsas do Diário de Classe*" (fl. 10.904).

O que se infere é que uma vez detectadas irregularidades nas declarações previdenciárias apresentadas pela recorrente - conforme confessado pela própria, gerando, inclusive, retificação em montante milionário - as autoridades fiscalizadoras entenderam que a tais declarações, mesmo retificadas, e demais documentos apresentados não eram suficientes a desincumbir o contribuinte do ônus probatório em contrário para fins de aferição direta nos moldes do parágrafo 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, que à época do lançamento assim dispunha:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (...)

§ 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.

A recorrente alega, em contrapartida, que uma vez supridas as divergências apontadas, não há razão para a manutenção do arbitramento por aferição indireta.

Sabe-se que a aferição indireta de base de cálculo é medida extrema a ser adotada pela fiscalização quando for constatado que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração aos segurados.

No entanto, entendo que uma vez que foi possível à fiscalização apontar quais foram as inconsistências e, inclusive, indicar em relação a quais funcionários se referiam (fl. 760 e segs), a contabilidade não deveria ser totalmente descredibilizada, mormente quando o sujeito passivo procedeu a todas as retificações, confessando e buscando a forma de parcelamento para a suspensão da exigibilidade do respectivo crédito tributário (art. 151 do CTN).

Ressalta-se que após realizadas as retificações, o processo foi baixado em diligência, oportunidade em que a fiscalização confirmou que esta foi devida, exceto por divergências pontuais em duas competências (12/2003 e 01/2004).

Verifica-se pela documentação acostada aos autos que o sujeito passivo possui contabilidade, em linhas gerais, regular, documentação acadêmica e financeira aparentemente completa. Sendo possível, inclusive, notar que o lançamento, com base na metodologia de aferição indireta, resultou em valor inegavelmente irreal frente ao faturamento da empresa.

Em relação ao excesso de cobrança, transcreve-se trecho do recurso voluntário (fl. 10933 e segs):

"O valor do principal cobrado no Auto de Infração somados aos juros até janeiro de 2007 e descontada a multa é de aproximadamente R\$ 35 milhões.

Como o auto de infração abrangeu 120 competências, podemos afirmar que o montante supostamente omitido seria de R\$ 291 mil por mês aproximadamente.

Como as contribuições previdenciárias totalizam em média 28,8% do montante da folha de salários, pode-se supor que o montante do principal arbitrado seria de aproximadamente R\$ 1 milhão por mês.

Considerando que o valor médio da aula no período é de R\$ 18,32 teríamos um excedente de 54.585 horas mensais. Ou seja, pelo resultado calculo do arbitramento teríamos omitido 1.819 horas por dia.

Com uma turma tem cerca de 4 aulas haveria a omissão de quase 454 salas de aulas e ao menos um professor por cada sala por dia.

Em um Centro Universitário que possuía uma media no período de 43 colaboradores, 91 professores e 2108 alunos é fora da realidade acreditar que poderiam existir mais 454 professores."

Sabe-se que a disparidade do valor encontrado em relação ao que alegadamente teria-se chegado pela aferição direta não é motivo para desconsideração da metodologia utilizada pela fiscalização, mas tendo em vista, que foi solicitado pelo contribuinte, com base em documentação, oportunizar seu contraditório, entendo que esta oportunidade deva ser analisada com maior zelo.

De fato, não foi apresentado o documento tido como essencial para a fiscalização, o Celso Anual Educacional, mas uma vez que este é preenchido com os dados encontrados na documentação apresentada, não se pode aplicar a medida extrema pretendida pela fiscalização, mormente quando tal documento não está listado na legislação previdenciária como de apresentação obrigatória. Este documento é de apresentação obrigatório ao Ministério da Educação.

Não é possível afirmar que será possível realizar a aferição direta com a documentação apresentada, tendo em vista que se trata de milhares de documentos, mas entendo que deve ser dado ao recorrente, em busca da obediência ao principio da verdade material, a oportunidade de apresentação de perícia dos documentos apresentados vis a vis as bases do lançamento.

Vale ressaltar, inclusive, que a perícia não necessariamente faz prova a favor do contribuinte, pois pode, contrariamente, agravar a exigência inicial gerando notificação complementar nos moldes do art. 19 do Decreto 70.235/72.

O que se pretende aqui, portanto, é apenas oportunizar uma análise detida a ser realizada pela autoridade fiscal e pelo recorrente em busca de ser verificado, em detalhes, a possibilidade de aferição direta do total do lançamento ou pelo menos, de parte dele.

Desta forma, voto pela reforma da primeira instancia a fim de que seja procedida diligencia, por ambas as partes, nos moldes do art. 18 do Decreto 70.235/72.

Para o caso de meus colegas votarem de forma diversa, prossigo na analise dos demais argumentos de defesa.

Arbitramento - Metodologia inadequada

Entende a recorrente que os critérios utilizados foram inválidos. Afirma que prova disto seria o valor excessivo do lançamento obtido através de tal metodologia.

Afirma que o principal erro consiste na utilização do Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI como ponto de partida para os cálculos do lançamento, pois alega que o PDI é uma catra de intenções, ou seja, reflete o resultado de um trabalho em bases ideais, o que não ocorre na realidade.

Aponta, ainda que o cálculo considerou o máximo em todos os quesitos, como se todos os cursos fossem ministrados em sua capacidade máxima de alunos, o que não condiz com a realidade. Aduz que a taxa de ocupação é inferior a 50% do montante de vagas oferecido em muito cursos.

Alega que a numero de vagas ocupadas está registrado no Ministério da Educação e se mostra irressignada pelo fato das autoridades não terem se utilizado de tal informação.

Alega que a fiscalização ignorou outro fato registrado, a falta dos professores que teria reflexo direto na folha de pagamento. Ademais, ressalta que houve falta de referencia a professores que não participam de atividades extraordinárias constantes da NFLD (AP, AA, AE, CA e AD). Neste sentido, afirma que o corpo docente, conforme legislação, deve ser formado por 1/5 em regime integral e o restante em regime parcial ou horista.

Outro ponto ressaltado é que houve erro da fiscalização a afirmar que deveria haver 1/3 de corpo docente de mestres e mais 1/3 de doutores, quando a legislação exige apenas que 1/3 seja de mestre e doutores.

Em relação a inadequação dos critérios, conforme acima mencionado, entendo que a fiscalização, diante da ausência de contabilidade confiável, deve utilizar de todos os meios disponíveis para que haja o menor desvirtuamento possível do valor que seria alcançado caso fosse crível a utilização da aferição direta.

Desta forma, entendo que somente devem ser reformados aqueles passos cuja premissa não se baseou em informação oficial disponível ou legislação aplicável.

Assim, havendo informação oficial em relação ao numero de vagas preenchidas, conforme registro no MEC, deve este parâmetro ser utilizado pela fiscalização como ponto de partida e não aquele mencionado no PDI, que conforme a própria pagina eletrônica do Ministério da Educação é um documento que traça estratégias futuras da instituição e não retrata da verdade dos fatos.

Outros dados conhecidos se relacionam às exigências em relação a corpo docente em tempo integral e corpo docente com titulação acadêmica (mestres e doutores), vejamos a legislação de regência a partir de meio de 2006 (previamente estava em vigor os critérios do Decreto 4.914/03 e Decreto 3.861/01) :

Decreto 5.786/06

Art. 1º Os centros universitários são instituições de ensino superior pluricurriculares, que se caracterizam pela excelência do ensino oferecido, pela qualificação do seu corpo docente e pelas condições de trabalho acadêmico oferecidas à comunidade escolar.

Parágrafo único. Classificam-se como centros universitários as instituições de ensino superior que atendam aos seguintes requisitos:

I - um quinto do corpo docente em regime de tempo integral; e

II - um terço do corpo docente, pelo menos, com titulação acadêmica de mestrado ou doutorado.

Tendo em vista o acima, encaminho o processo para diligência para que a fiscalização reviste a metodologia utilizada e justifique, para cada passo/critério de aferição indireta utilizado, a ausência de base oficial e/ou legal em relação aos dados utilizados.

Entendo que a utilização do PDI deve ser o último recurso utilizado pela fiscalização e não o primeiro, sendo justificável, apenas, quando não houver outra base de dados mais fidedigna a ser utilizada.

Processos Trabalhistas

Parte dos valores lançados relativos à remuneração dos segurados não contabilizados pela notificada nem declarados em GFIP foram apurados após o exame de documentos atinentes à reclamações trabalhistas movidas por estes empregados.

A notificada opõe-se afirmando que a opção pelo processo judicial concretizada com as ações trabalhistas afasta a possibilidade de discutir-se tais fatos na esfera administrativa.

Posteriormente, a fiscalização afirmou que os documentos trazidos pela notificada não permitem analisar se as verbas lançadas na NFLD integram a discussão judicial.

A respeito do tema, é preciso esclarecer de início que não existe um levantamento específico para valores lançados em decorrência de ações trabalhistas e, consultando os autos, pode-se verificar que as remunerações relativas a esses empregados foram parcialmente declaradas em GFIP e parceladas.

Em relação a este ponto, entendo que andou bem a decisão de primeira instância, que fundamenta sua conclusão conforme extratos abaixo:

A respeito, a partir de 16/12/1998 e, nos termos do artigo 114, VIII da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, pertence à Justiça do Trabalho a competência para execução das contribuições sociais

previdenciárias devidas pelo empregador e pelo segurado inscritas, exclusivamente, nas sentenças que proferir.

Nessa perspectiva, sempre que a sentença proferida em reclamatória trabalhista contemplar condenação ou homologação de acordo que impliquem o recolhimento de contribuições sociais previdenciárias, a execução desses valores em favor da Fazenda Pública será da competência da Justiça do Trabalho.

Porém, não se pode olvidar que o artigo 142 do CTN estabelece competir, de forma privativa, à autoridade administrativa a constituição do crédito tributário mediante procedimento administrativo.

Assim, a regra geral referente à constituição e execução do crédito tributário consiste na atribuição dessa competência às autoridades administrativas.

Excepcionalmente, no caso de reclamatória trabalhista, a execução se fará ex officio, na própria Justiça Trabalhista.

Portanto, ressalvada a exceção constitucional, a competência para a apuração e constituição do crédito previdenciário deverá seguir a regra geral, qual seja, ser atribuída à autoridade administrativa, o auditor-fiscal da RFB, devendo tal procedimento ser observado inclusive na hipótese de contribuições previdenciárias relativas a causas trabalhistas, não incluídas nas sentenças/acórdãos.

No caso ora analisado é isso que se observa pois, conforme bem ressaltado pela autoridade fiscal, não existe nos autos - inclusive considerando-se os documentos que integram o Anexo VI da impugnação (fls. 1.481/1.489) - elementos suficientes para que se possa estabelecer o vínculo entre as contribuições lançadas e as ações trabalhistas em pauta.

Assim, não merece reparo o lançamento efetuado quanto a este particular.

Abono Anual - verba indenizatória

A recorrente alegou que os abonos incluídos pela fiscalização na base de cálculo das contribuições lançadas possuem natureza indenizatória.

Como sabido, a Lei 8.212/91, artigo 28, I, define salário-de-contribuição para o empregado da seguinte forma:

Art. 28. *Entende-se por salário-de-contribuição:*

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a

forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Por sua vez, o § 9º do citado dispositivo legal, relaciona as parcelas que não integram o salário de contribuição, entre elas estão os ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do trabalho, também especificando inúmeras verbas de natureza indenizatória.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei, exclusivamente:

(...)7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Não obstante o acima, a decisão de primeira instância decidiu por bem incluir os abonos na base de cálculo, pois entendeu que os valores pagos pela recorrente não estavam listados no dispositivo legal acima mencionado.

Data vênua, entendo, assim como a recorrente que uma vez que não há contraprestação de trabalho, está expressamente previsto na convenção de trabalho e visa indenizar o trabalhador que no dissídio não recebeu o valor integral das perdas no período, não devem tais parcelas serem incluídas na base de cálculo do lançamento.

Distribuição de lucros

A fiscalização verificou que a notificada distribuiu lucros de maneira irregular, por isso, considerou os respectivos valores como *pro labore* e lançou as contribuições incidentes sobre os mesmos. A notificada, por sua vez, defende que houve a efetiva distribuição de lucros e que é vedado à Administração Pública estabelecer limites e condições que inviabilizem as atividades privadas ou alterem conceitos.

A respeito, não se trata de permitir que a fiscalização altere a natureza de conceitos, dos registros contábeis da empresa ou interfira nas atividades privadas desenvolvidas pelo contribuinte, mas sim de reconhecer que a fiscalização possui a prerrogativa de verificar a real natureza das operações realizadas pelo sujeito passivo e conferir-lhes o devido enquadramento para fins tributários.

Assim, se a autoridade fiscal constatar o pagamento de valores denominados pela empresa como distribuição de lucros, sem que efetivamente haja lucros a distribuir no momento em que ocorreram tais pagamentos, deve considerá-los como de natureza remuneratória, enquadrando-os como *pro labore*, procedendo com amparo no já citado artigo 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa a competência para verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável.

Quanto à discutida existência efetiva de lucros, a fiscalização constatou que os montantes distribuídos de 01/2005 a 10/2005 foram absorvidos pelos prejuízos acumulados anteriores. Portanto, não haveria lucro quando realizada a distribuição. Por sua vez, a notificada não contesta a existência de prejuízos acumulados nos exercícios anteriores, mas argumenta que ao final do exercício de 2005 houve a apuração de lucros, sendo este fato relevante e determinante para embasar a distribuição efetuada, que assim entende regular.

Compulsando os autos é possível confirmar o contexto descrito no parágrafo anterior. Verifica-se que os prejuízos acumulados até 2004, no importe de R\$ 3.829.376,45, só foram integralmente absorvidos pelo lucro do exercício de 2005 no mês de outubro, que registrou um saldo de R\$ 4.010.885,90 (fls. 4.256). Até mês 09/2005, o lucro do exercício era de apenas R\$ 3.644.158,45 (fls. 4.245), inferior ao prejuízo acumulado dos exercícios anteriores.

Portanto, a controvérsia repousa em apreciar a licitude da antecipação na distribuição de lucros realizada em momento em que ainda não existia o lucro, que só se verificou posteriormente, ao final do exercício.

Verifica-se de fato que ao final de 2005 o lucro do exercício foi superior aos prejuízos acumulados dos exercícios anteriores.

Tendo em vista que o exercício social encerra-se em 31 de dezembro de cada ano, somente ao final do ano se pode apurar o lucro. Tendo em vista que ao fim de 2005 havia lucro suficiente para fazer frente ao montante distribuído a título de adiantamento de distribuição de lucros, não vejo maiores problemas no ocorrido, mormente quando o contrato social permite tal adiantamento.

Conclusão

Por todo o exposto anteriormente, **voto por CONHECER, AFASTAR a preliminar de nulidade, mas DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Não obstante os fundamentos apresentados no voto da r. Relatora, entendo que os encaminhamentos apresentados no voto vencido em relação ao recurso voluntário não representam a melhor solução para a presente lide pelas razões que passo a expor.

Conversão do julgamento em diligência

Com relação a esse assunto, os elementos contidos nos autos dão conta que o Colegiado recorrido converteu o julgamento de primeira instância em diligência em face de alegações e documentos apresentados pela recorrente quando da impugnação. Senão vejamos o que consta de referida decisão:

Da Diligência:

Encaminhados os autos a este colegiado, foi proferido o despacho 089, de 19/09/2008, solicitando a realização de diligência pela fiscalização para esclarecimentos quanto aos questionamentos da impugnante relativos à aferição indireta realizada, das retificações de valores promovidas pela empresa, das supostas irregularidades apontadas no Relatório Fiscal, bem como, para as providências cabíveis quanto à desistência parcial e ao pedido de parcelamento.

Em razão disso, a Fiscalização, por meio da Informação Fiscal de fls. 9.973/9.990, intimou a empresa a prestar esclarecimentos quanto às retificações efetuadas em suas declarações e analisou pormenorizadamente os fundamentos e razões de prova trazidos na peça impugnatória. Apresentou ainda a autoridade autuante, de forma detalhada, a metodologia adotada para realização da aferição das contribuições objeto de lançamento, esclarecendo que o arbitramento pautou-se nos documentos fornecidos pela contribuinte e foi motivado pela não apresentação de outros documentos, “*insistentemente solicitados nos TIAD de 01/08/2007, 03/08/2007, 20/09/2007 e 23/11/2007*”.

Cientificada da Informação Fiscal a recorrente juntou outros documentos e repisou suas manifestações de inconformismo com o procedimento adotado para a aferição indireta das contribuições, requerendo o cancelamento do arbitramento.

Ocorre que, a exemplo do que se sucedeu quando da impugnação, os novos documentos, apresentados somente após a ciência da Informação Fiscal, não se fizeram acompanhar ao menos de esclarecimentos quanto a sua vinculação com os lançamentos efetuado. Assevere-se que a simples apresentação de documentos sem a necessária indicação de sua correlação com as contribuições arbitradas não supre o dever estabelecido no § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 de o sujeito passivo comprovar a ocorrência de distorções no lançamento efetuado pela via da aferição indireta.

Por outro lado, não vejo que aqui se esteja diante da necessidade de efetuar nova diligência para que a Fiscalização venha a analisar esses novos documentos, mesmo porque, não se encontram entre eles elementos tidos como essenciais para a análise do caso e reiteradamente solicitados ainda quando da realização da fiscalização, como, por exemplo, o

Censo Anual Educacional, que condensa as informações relativas às remunerações pagas aos segurados.

Não se pode deslembrar, repise-se, que o arbitramento foi regularmente realizado e a recorrente teve inúmeras oportunidades para comprovar o efetivo valor das contribuições devidas à Previdência Social e não o fez.

Não cabe agora, já na análise do recurso voluntário, converter novamente o julgamento em diligência para que a autoridade autuante analise documentos apresentados, reitre-se, somente após a ciência de Informação Fiscal, e sem os esclarecimentos necessários a conectá-los aos fatos geradores objeto da autuação.

Agir dessa forma equivaleria impor à autoridade autuante incumbência deferida pelo § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 ao sujeito passivo, motivo pelo qual dirirjo da r. Relatora e entendo pela desnecessidade de realização de diligência.

Regularidade na metodologia de arbitramento

Quanto ao entendimento contido no voto vencido, de que o julgamento deve ser convertido em diligência também “*para que a fiscalização revise a metodologia utilizada e justifique, para cada passo/critério de aferição indireta utilizado, a ausência de base oficial e/ou legal em relação aos dados utilizados*” e de que “*a utilização do PDI deve ser o ultimo recurso utilizado pela fiscalização e não o primeiro, sendo justificável, apenas, quando não houver outra base de dados mais fidedigna a ser utilizada*”, não vejo como concordar com tais encaminhamentos.

Como bem resumido na decisão recorrida:

Quanto à aferição indireta realizada, a empresa notificada aduz não ter sido correto o procedimento adotado pela fiscalização, pois, lhes foram disponibilizados os elementos necessários à apuração das contribuições. Afirma também que a aferição indireta baseou-se em elementos inadequados, resultando em valor lançado excessivo e desproporcional.

Além disso, após a realização de diligência solicitada por este colegiado (DRJ/RPO), afirma ter apresentado os elementos faltantes e retificado sua contabilidade e declarações, confessando, para fins de parcelamento, todas as contribuições devidas, motivos pelos quais - com fulcro na parte final do artigo 33, § 6º da Lei 8.212/91 - entende deva ser afastada a aferição indireta.

Os dispositivos que regulam a aferição indireta são os §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 que, à época da autuação, contavam com a seguinte redação:

“Art. 33. [...]

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de

ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 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.”

À luz dos §§ 3º e 6º do art. 33, reproduzidos acima, não restam dúvidas de que a aferição indireta é instrumento colocado à disposição da Fiscalização quando há recusa, por parte do contribuinte, em apresentar documentos ou informações necessários à apuração da base de cálculo das contribuições sociais ou ainda quando a escrituração contábil e os documentos apresentados não registrarem o movimento real da remuneração dos segurados a serviço da empresa, do faturamento ou do lucro. Ocorrendo essas hipóteses, a contribuição será lançada por arbitramento, invertendo-se o ônus *probandi* em desfavor do sujeito passivo.

É incontroverso que, por ocasião do procedimento fiscal, a autoridade autuante, com base em comprovantes de pagamento de remuneração apresentados pela recorrente, constatou a inexistência da escrituração contábil de verbas salariais pagas pela empresa e a ausência de registro de segurados da Previdência Social em folhas de salários, bem assim de sua informação em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Por outro lado, a recorrente recusou-se a apresentar à autoridade fiscal, tampouco exibiu na impugnação ou após a realização da diligência determinada pela DRJ/POR os Quadros de Formação de Turmas, Censos Educacionais e Calendários Escolares, documentos necessários à verificação do número de segurados a serviço da notificada e suas respectivas remunerações.

Desse modo, o lançamento por aferição indireta encontra-se perfeitamente respaldado nas disposições legais que lhe dão suporte.

No que respeita a metodologia utilizada para o arbitramento, extrai-se do relatório da decisão fustigada que a Informação Fiscal (fls. 9973/9990), emitida em razão da diligência demandada pelo Colegiado de primeira instância administrativa, traz o seguinte detalhamento:

- Apresenta os passos da metodologia utilizada na aferição indireta: (1) apuração do total de horas-aulas dos cursos de graduação; (2) como não foram fornecidos os Quadros de Formação de Turmas e Censos Educacionais e quando não especificados nos documentos entregues à fiscalização, a quantidade de turmas foi aferida com base nas vagas autorizadas pelo MEC; (3) como não foram fornecidos os calendários escolares, a carga horária do semestre foi dividida por 5, que representa o número de meses do semestre letivo; (4) o número de horas-aulas semanal foi multiplicado por 4,5, já que a legislação (artigo 320, § 1º da CLT) leva em conta esse número para a fixação da jornada mensal do professor; (5) foram somadas as horas-aulas de cada curso de graduação, obtendo-se o total referente aos cursos de graduação; (6) observando-se a proporção de horas utilizadas em cada atividade, constante no PDI e, com o número das horas dos cursos de graduação, obteve-se o total de horas utilizadas pela instituição; (7) foram subtraídas as horas-aulas já remuneradas em folhas de pagamento; (8) o valor dessas horas-aulas foi utilizado no cálculo do valor médio da hora-aula; (9) foi multiplicado o número de horas-aulas pelo valor médio aferido e acrescentado o adicional noturno e descanso semanal remunerado.

Ao revêrs do que consta do recurso voluntário, nota-se que o arbitramento foi realizado a partir dos documentos disponibilizados pela própria empresa. Quanto ao Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI, entendo que a alegada inadequação dos dados constantes desse documento para aferir a remuneração de trabalhadores a serviço da empresa deveria vir acompanhada de elementos de prova aptos a justificar os argumentos da recorrente, o que não se verificou no caso em tela. Não se trata aqui de utilizar esse documento (PDI) como primeiro recurso para a efetivação do lançamento como equivocadamente afirma a r. Relatora, pois ele somente foi utilizado ante a não apresentação outros elementos que pudessem a substituí-lo adequadamente.

Repise-se que, mesmo após ser notificada da citada Informação Fiscal, a empresa recusou-se a apresentar os Quadros de Formação de Turmas, Censos Educacionais e Calendários Escolares (documentos que veiculam o número de segurados a serviço da notificada e suas respectivas remunerações). Além disso, conforme restou consubstanciado acima, os “elementos de prova” acostados aos autos após a ciência da Informação Fiscal não trouxeram qualquer justificativa quanto a sua correlação com os valores objeto do lançamento, razão pela qual entendo irretocável o entendimento exarado na decisão recorrida, o qual faz-se mister reproduzir:

Após discorrer a respeito, afirma ainda na impugnação, que em virtude da oportunidade que lhe confere a parte final do artigo 33, § 6º da Lei 8.212/91, trazia aos autos naquela ocasião, os documentos necessários à verificação dessas incorreções e da apuração do tributo efetivamente devido, impondo-se assim, o afastamento da aferição indireta.

Porém, os elementos que instruíram a impugnação não foram suficientes para viabilizar a pretensão da impugnante. Como bem ressaltou a fiscalização em sua manifestação subsequente, a documentação trazida pela empresa limitou-se a páginas avulsas do Diário de Classe, não tendo sido apresentado o Censo Anual Educacional, essencial à fiscalização pois, conforme o IBGE, contém tal documento informações relativas a:

“Pessoal técnico-administrativo: servidores técnico-administrativos por grau de formação, tipo de contrato, no 1º semestre (IES Públicas e Privadas); servidores técnico-administrativos afastados, por tipo de afastamento, por grau de formação, no 1º semestre; outros tipos de prestadores de serviço técnico-administrativo de natureza contínua, no 1º semestre.

Pessoal docente: número de docentes por grau de formação, regime de trabalho e por sexo, no 1º semestre; distribuição dos docentes por categoria funcional e regime jurídico, no 1º semestres (IES Públicas e Privadas); número de docentes por sexo e faixa etária, no 1º semestre; número de docentes afastados com ou sem vencimento, por motivo de afastamento, no 1º semestre; número de docentes afastados por motivo de afastamento, titulação e sexo, no 1º semestre.

Dados financeiros: receitas auferidas por tido de receita (receitas próprias, transferências e outras receitas) e despesas efetuadas por tido de despesa (pessoal, custeio e capital), no ano anterior.

Época da coleta: Inicialmente as informações eram coletadas de Novembro a Março. Em 2008, as informações foram coletadas de Fevereiro a Julho.”

Assim, o que se vê no caso em questão é que a notificada, além de ter praticado inúmeras irregularidades quanto ao registro, declaração e escrituração das remunerações dos segurados, também deixou de apresentar todos os documentos necessários para que fossem apurados os fatos geradores e as contribuições devidas e, diante de tal quadro, a fiscalização realizou a apuração a partir dos elementos disponibilizados. Portanto, entende-se que a fiscalização agiu corretamente na aferição indireta.

E deve ser considerado, ainda, que a notificada apresentou novos documentos após a Informação Fiscal. Porém, estes documentos (fls. 10.220 e seguintes), bem como aqueles eu instruíram a impugnação, nem ao menos vieram acompanhados dos devidos esclarecimentos da empresa quanto à sua relação com os lançamentos efetuados.

Nesse sentido, a impugnante limitou-se a afirmar ter demonstrado que o total dos fatos geradores havia sido declarado e as respectivas contribuições confessadas e parceladas, sem que se fizesse, no entanto, qualquer associação entre esses novos elementos e as irregularidades que motivaram a aferição indireta.

Não foram apresentados, portanto, elementos bastantes para atender à faculdade concedida pela legislação ao sujeito passivo de produzir prova apta a desconstituir a aferição indireta realizada.

Em vista do exposto, nego provimento ao recurso voluntário com relação à presente matéria.

Distribuição de lucros

Fato não contestado pela recorrente é que a empresa registrou, até 2004, prejuízos acumulados no importe de R\$ 3.829.376,45. Referidos prejuízos somente foram absorvidos em sua totalidade no mês de outubro de 2005 (o lucro do exercício de 2005 totalizou R\$ 4.010.885,90). Até o mês 09/2005, o lucro do exercício era de apenas R\$ 3.644.158,45, portanto, inferior aos prejuízos acumulados nos exercícios anteriores. Não obstante, mesmo diante desse quadro, constatou-se a distribuição aos sócios de valores classificados como lucros entre nas competências 01/2005 a 09/2005.

Ora, não poderia a recorrente disponibilizar aos membros de seu quadro societário valores sob a denominação de lucro quando esse ainda não havia absorvido a totalidade dos prejuízos incorridos em exercícios anteriores, verificando-se correto o procedimento da autoridade autuante em enquadrar tais valores como *pro labore*, ou seja, como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Do mesmo modo, considero acertada a decisão consubstanciada no acórdão recorrido que entendeu pela manutenção do lançamento.

Conclusão

Por fim, conquanto entenda que também não se deveria excluir do lançamento os valores pagos pela empresas a título de abono único, fato é que esse entendimento restou superado pela maioria do Colegiado de segunda instância administrativa não cabendo aqui mais nenhuma consideração a esse respeito.

Processo nº 18088.000033/2008-68
Acórdão n.º **2402-005.908**

S2-C4T2
Fl. 18

Desse modo, o presente o voto é no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir do lançamento as parcelas pagas a título de abono único.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho