



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

Processo n° 19515.001958/2010-26
Recurso n° 003.223 De Ofício
Acórdão n° 2302-003.223 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente DRJ EM SÃO PAULO I
Interessado MONREAL RECUPERAÇÃO DE ATIVOS E SERVIÇOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2004

DOCUMENTAÇÃO DEFICIENTE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. ART. 37 DA LEI Nº 8.212/91.

Uma vez constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições sociais previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização lavrará Auto de Infração, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liège Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Relatório

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2004

Data da lavratura do Auto de Infração: 16/08/2010.

Data da Ciência do Auto de Infração: 16/08/2010.

Tem-se em pauta Recurso de Ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP, em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância por esta proferida que reconheceu a procedência parcial do lançamento aviado no Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.283.615-1, de 16/08/2010.

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração, o presente lançamento constitui Crédito Tributário Substitutivo, tendo em vista a declaração de nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD DEBCAD nº 35.183.038-3 (processo nº 19515.000789/2008-92), lavrada em 28/06/2004, proferida pela Decisão-Notificação nº 21.028.0/0054/2005, de 07/07/2005, a fls. 531/535, em virtude de erro na sua fundamentação legal devido à omissão do “Tipo de Débito – 62”, cuja descrição refere-se à “Lançamento Arbitrado – Empresas em Geral”, de correção inviável no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil.

O presente Auto de Infração engloba as contribuições previdenciárias (cota patronal e GIILRAT) previstas no artigo 11, parágrafo único, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, devidas pela empresa no período de 01/2000 a 01/2004, inclusive 13º Salário, incidentes sobre remuneração de segurados empregados, cuja base de cálculo houve-se por apurada mediante Aferição Indireta. A alíquota da contribuição GIILRAT (2%) decorre do enquadramento da empresa nos seguintes códigos: CNAE – 67.19/9 e CNAE Fiscal – 82.91.1/00.

Na Auditoria Fiscal originária, a falta de apresentação de quaisquer documentos ou livros configurou a necessidade da utilização da aferição indireta para a constituição do crédito tributário, mediante o lançamento por arbitramento, respaldado no artigo 33, parágrafo 3º da Lei nº 8.212/91. Para tanto, foram consideradas as informações constantes do Relatório Fiscal do lançamento originário que apresenta, resumidamente, os seguintes fatos relevantes:

a) Arbitrou-se o número de segurados empregados para a matriz e filiais, considerando as informações contidas no sistema informatizado do INSS de que, no período 01/2000 a 01/2004, houve, no máximo, 84 empregados vinculados.

b) De acordo com o objeto social da empresa, o funcionamento adequado de cada estabelecimento não deveria apresentar menos que 51 empregados (1 gerente e 50 funcionários). Foram considerados ativos todos os estabelecimentos cadastrados no sistema informatizado do Instituto Nacional de Seguro Social — INSS.

c) Nesses termos, o número de segurados do estabelecimento matriz foi arbitrado em 84 empregados (1 gerente geral, 1 gerente de setor e 82 funcionários), enquanto

que os demais estabelecimentos foram arbitrados em 51 empregados (1 gerente e 50 funcionários).

d) Os valores de remuneração dos segurados empregados foram arbitrados de acordo com o seguinte critério: Gerente geral – R\$ 5.000,00; Gerente de Setor – R\$ 3.000,00; Gerente de Filial – R\$ 3.000,00; Funcionários – R\$ 500,00 (300,00 fixo + 200,00 comissões).

e) As contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração arbitrada resultou da aplicação dos seguintes percentuais: (a) contribuição dos segurados empregados – 8%; (b) contribuição da empresa – 20%; (c) contribuição adicional da empresa para o Seguro de Acidentes do Trabalho / financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade labor ativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – 2%; (d) contribuições destinadas aos Terceiros – 5,8%.

f) Considerando as informações constantes do Relatório Fiscal da NFLD substituída, a base de cálculo mensal da empresa foi arbitrada em R\$ 1.001.000,00 para o período 01/2000 a 01/2004, conforme planilha demonstrativa de fls. 553.

Irresignado, o Sujeito Passivo ofereceu impugnação administrativa a fls. 561/592.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP baixou o feito em diligência para que a Autoridade Lançadora prestasse esclarecimentos necessários ao julgamento, em especial, a análise dos documentos disponibilizados pelo contribuinte em sede de defesa administrativa, conforme Despacho nº 101/2010 a fls. 1008/1011.

Em atendimento, a Autoridade Fiscal responsável pela diligência pronunciou-se por meio do Relatório da Diligência Fiscal a fls. 1462/1475, com a juntada de documentos complementares a fls. 1015/1461.

Promovida a ciência da referida Informação Fiscal ao Sujeito Passivo, este se manifestou formalmente a fls. 1480/1485, sustentando que, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal teve início em 24/02/2010 para análise dos fatos ocorridos no período 01/2000 a 01/2004, o saldo remanescente resultante da diligência fiscal encontrar-se-ia decaído.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP proferiu decisão administrativa textualizada no Acórdão nº 16-41.633 -13ª Turma da DRJ/SP1, a fls. 2018/2034, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para retificar o crédito tributário na forma proposta pela Autoridade Lançadora em seu Relatório de Diligência Fiscal, nos termos expostos no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 1752/2017, e recorrendo de ofício de sua decisão.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 16/02/2013, conforme nos termos do Edital a fls. 2040, deixando escoar o prazo legal sem oferecer Recurso Voluntário em face da decisão administrativa acima referida, conforme Termo de Perempção a fl. 2057, e Despacho de Encaminhamento a fl. 2059.

Relatados sumariamente os fatos de maior relevo.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso de Ofício, dele conhecido.

2. DO RECURSO DE OFÍCIO

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP proferiu decisão administrativa textualizada no Acórdão nº 16-41.633 -13ª Turma da DRJ/SP1, a fls. 2018/2034, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para retificar o crédito tributário na forma proposta pela Autoridade Lançadora em seu Relatório da Diligência Fiscal, nos termos expostos no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 1752/2017, e recorrendo de ofício de sua decisão.

Não merece reparos a decisão de 1ª Instância.

Com efeito, considerando as alegações apresentadas pelo Contribuinte em sede de Impugnação Administrativa, a DRJ/São Paulo I/SP baixou o feito em diligência fiscal para que fossem prestados esclarecimentos necessários ao julgamento, em especial, o exame dos documentos disponibilizados pelo Sujeito Passivo.

Em atendimento, a Autoridade Fiscal responsável pela diligência emitiu Relatório da Diligência Fiscal a fls. 1462/1475, com a juntada de documentos complementares a fls. 1015/1461, no qual apresentou os seguintes esclarecimentos, em resumo:

- a) Que o contribuinte foi intimado e reintimado a apresentar os livros e documentos do período de 01/2000 a 01/2004 visando à verificação e análise de sua contabilidade com o intuito de dirimir as dúvidas suscitadas sobre o procedimento de constituição do crédito tributário, tendo em vista as alegações contidas na Impugnação interposta e os documentos anexados ao processo;
- b) Que, em 06/01/2012, após decorrido quase um ano da lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal, o sujeito passivo disponibilizou parte dos documentos solicitados: DIPJ dos anos-base 2001, 2002, 2003 e 2004; Demonstração do Resultado do Exercício - DRE Sintética e Balanços Patrimoniais referentes aos anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004; Balancetes Contábeis Analíticos referentes às competências 12/2002, 12/2003, 12/2004; Resumos da Folha de Pagamento referentes aos anos-calendário 2000, 2003 e 2004; planilha comparativa da massa salarial da Folha de Pagamento, GFIP e RAIS;

- c) Que, em consulta ao Sistema Informatizado da Secretaria da Receita Federal – RFB, restou constatado que os estabelecimentos incluídos no levantamento fiscal estavam ativos no período da constituição do crédito tributário, razão pela qual foi mantido o levantamento fiscal para todos os estabelecimentos arrolados na tabela a fls. 1469/1470;
- d) Que, com base nos escassos documentos apresentados, a Autoridade Fiscal constatou a discrepância existente entre o salário de contribuição obtido por aferição indireta e o total da Receita Bruta da empresa, esta inferior àquela em todos os anos-calendário analisados, conforme ilustrado na tabela do item 19, a fl. 1470;
- e) Que realizada a comparação entre as declarações RAIS, GFIP e DIPJ e as informações constantes em Folha de Pagamento, levando em consideração os Custos Totais dos Balancetes Contábeis apresentados e as Receitas auferidas, conforme quadro exposto no item 20, a fls. 1470/1471, o Auditor Fiscal confirmou a existência de discrepância entre as informações referentes à massa salarial do período, concluindo que a empresa deixou de informar na RAIS e na GFIP o total da massa salarial paga aos segurados empregados, e que também não havia apresentado à Fiscalização todos os resumos das folhas de pagamento do período de 01/2000 a 01/2004;
- f) Que, considerando a escassez de informações disponibilizadas pelo contribuinte, a Autoridade Fiscal adequou a aferição da massa salarial às informações constantes dos documentos apresentados, conforme o procedimento descrito a fls. 1470/1474 e abaixo resumido:
- 1) Inicialmente, foi constatada a discrepância existente entre o salário de contribuição obtido por aferição indireta e o total das Receitas Brutas da empresa, sendo esta inferior àquele em todo o período analisado;
 - 2) Foi efetuada a comparação da massa salarial constante da RAIS, GFIP e Folha de Pagamento, com os valores informados na DIPJ e aqueles constantes da conta Custos Totais dos Balancetes Contábeis apresentados, os quais foram confrontados com as Receitas auferidas. Tal análise possibilitou a apuração da grande discrepância existente entre a massa salarial da RAIS, GFIP e Folha de Pagamento, em comparação com os valores informados na DIPJ e aqueles constantes dos Balancetes Contábeis, na conta Custo dos Serviços Prestados. Com isso, a Autoridade Fiscal concluiu que a empresa deixou de informar na RAIS e na GFIP o total da massa salarial paga aos segurados empregados;
 - 3) Para adequação da aferição do salário de contribuição aos documentos apresentados pelo contribuinte, em especial seus Balancetes Contábeis, o Auditor Fiscal realizou comparativo entre o valor referente ao Custo dos Serviços Prestados dos anos 2003 e 2004 com os respectivos custos totais (anos em que tal discriminação constava dos balancetes) e aplicou esta proporção para os anos 2000, 2001 e 2002, obtendo o valor do custo ajustado;

- 4) De forma análoga, a Autoridade Fiscal apurou o valor da mão de obra contida no total das despesas administrativas dos anos 2000 e 2001 a partir do valor médio apurado nos anos 2002, 2003 e 2004, obtendo o valor da mão de obra ajustada.
- 5) Finalmente, os valores do custo ajustado e da mão de obra ajustada foram somados, obtendo-se o valor da mão de obra total anual. A partir deste valor, foi calculado o valor mensal da mão de obra para a empresa e para cada estabelecimento incluído no lançamento em análise, conforme discriminativo apresentado no item 29, a fl. 1473;
- g) Considerando os novos valores do salário de contribuição mensal, apurado por estabelecimento, a Autoridade Fiscal sugeriu a retificação do presente lançamento para sua adequação aos valores discriminados acima, conforme planilha apresentada no item 30, a fls. 1473/1474 do Relatório da Diligência Fiscal.

Cientificado pessoalmente em 26/01/2012 do resultado da diligência fiscal, o contribuinte apresentou Aditamento à defesa a fls. 1480/1485, não se manifestando sobre a os critérios de arbitramento adotados pela Fiscalização, tampouco a respeito da nova base de cálculo apurada mediante aferição indireta, resumindo sua manifestação na tese de que o saldo remanescente resultante da diligência fiscal estaria decaído, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal teve início em 24/02/2010 para análise dos fatos ocorridos no período 01/2000 a 01/2004.

Entendo não merecer reparos a Decisão de Primeira Instância Administrativa.

Com efeito, a estrutura normativa dos tributos em geral aponta no sentido de que a sua base de cálculo, em princípio, deve ser apurada com base em documentos do Sujeito Passivo que registrem, de forma precisa, os montantes pecuniários correspondentes a cada hipótese de incidência prevista nas leis de regência correspondentes. Para tanto, no caso das contribuições previdenciárias, exige o art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social que a empresa, mensalmente, elabore folhas de pagamento, lance em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, informe ao Fisco Federal, mediante GFIP, todos os citados fatos geradores e outras informações de interesse do INSS, etc.

Excepcionalmente, nas ocasiões em que o conhecimento fiel dos fatos geradores ocorridos na empresa, pelo exame dos documentos acima referidos, não for viável, o ordenamento jurídico admite o emprego meios indiretos para a apuração da base de cálculo das contribuições sociais devidas.

No caso em apreciação, a recusa da Empresa, embora intimada, em apresentar todos os documentos necessários à perfeita identificação dos fatos geradores, obrigaram a Fiscalização a dimensionar a matéria tributável mediante o procedimento de

aferição indireta, com fulcro no permissivo encartado nos §§ 3º e 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

A não observância das obrigações tributárias exigidas pela legislação de regência frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despendere uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação.

Ocorre, todavia, que o Sujeito Passivo, no decorrer dos procedimentos de Fiscalização destinados à constituição do lançamento substitutivo, apresentou parte dos documentos a que fora intimado.

Em honra ao princípio da verdade material e do Devido Processo Legal, não vislumbramos qualquer irregularidade no exame de tais documentos, os quais foram disponibilizados à análise da Autoridade Fiscal no decorrer do procedimento de fiscalização, além daqueles anexados à sua Impugnação.

Busca-se, assim, dimensionar a base de cálculo apurada por arbitramento, de maneira a aproximá-la o máximo possível da base de cálculo real, a qual somente poderia ser determinada caso todos os fatos geradores ocorridos no período fossem devidamente registrados nos documentos próprios previstos na legislação tributária, fato que não ocorreu no caso presente.

Do exame do conjunto probatório acostado ao fim aos autos, concluiu a Autoridade Lançadora que a aferição indireta anteriormente realizada não era representativa da base de cálculo real, e reestruturou os critérios de arbitramento de maneira a adequá-la à nova realidade exposta na pletora documental.

Do exame de tal critério, não vislumbramos qualquer excrescência ou desvio que possa macular o procedimento levado a efeito pelo Fisco.

Da mesma maneira, levado tal critério de arbitramento e os termos da retificação do crédito tributário ao conhecimento do Sujeito Passivo, este não teceu qualquer contestação em face dos parâmetros de aferição indireta adotados pela Autoridade Fiscal.

Nessa vertente, considerando que a própria Autoridade Lançadora, dentro dos parâmetros da legalidade e razoabilidade, reviu os critérios de arbitramento e propôs a retificação do crédito tributário; Considerando que o lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, e considerando que o Sujeito Passivo foi cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, favorecendo, assim, a contradita dos termos do lançamento e o devido processo legal, entendo correta a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, razão pela qual pugnamos pela negativa de provimento ao Recurso de Ofício.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso de ofício para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Processo nº 19515.001958/2010-26
Acórdão n.º **2302-003.223**

S2-C3T2
Fl. 2.066

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

CÓPIA