



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

Processo nº 19515.004526/2010-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.320 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente AMAZONAS LESTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e a recolher os valores descontados nos prazos definidos em lei.

LANÇAMENTO COM BASE NA CONTABILIDADE, NAS DIRFS E GFIPS. CRUZAMENTO ENTRE AS INFORMAÇÕES. POSSIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA.

É possível a comparação de valores constantes na contabilidade da empresa, bem como o cruzamento dos dados constantes das DIRFs e GFIPs, para fins de lançamento do crédito tributário, desde que devidamente justificados os motivos e os critérios utilizados.

INCONSISTÊNCIAS NA CONTABILIDADE. ADOÇÃO DO MÉTODO DA AFERIÇÃO INDIRETA. NECESSIDADE DE CAPITULAÇÃO EXPRESSA NO AUTO DE INFRAÇÃO.

Se do exame da escrituração contábil a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, abre-se espaço para a utilização da aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, desde que haja menção expressa no Auto de Infração sobre estar sendo adotado o método excepcional de apuração e cobrança das contribuições.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração e seus correspondentes Anexos ofereceram as condições necessárias para que o contribuinte conhecesse o procedimento fiscal e apresentasse a sua defesa ao lançamento, estando

discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que ampararam a atuação.

ENCARGOS LEGAIS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança dos encargos legais em percentuais estabelecidos de acordo com a própria legislação, bem como também é legítima a cobrança dos juros com a utilização da taxa Selic no seu cálculo, conforme Súmula nº 04 do CARF e posicionamento do STF em sede de repercussão geral (RE 582.461) sobre o assunto.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os valores correspondentes à conta contábil 3337700000005, que compuseram os levantamentos CI e CII. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negava provimento. Ausente justificadamente o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Kleber Ferreira de Araújo.

Relatório

Trata-se de **Auto de Infração – DEBCAD 37.278.322-8**, por meio do qual estão sendo exigidas contribuições previdenciárias referentes ao período de 01/2006 a 13/2006, e cuja ciência foi obtida pela ora Recorrente em 14.12.2010.

Da análise do Auto de Infração, do seu Relatório Fiscal, fls. 17/21, e seus respectivos anexos – planilha com demonstração dos valores de fls. 22/27 – infere-se que o crédito combatido tem por objeto a cobrança de valores das **contribuições sociais previdenciárias Parte Segurados** incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, devidas e não recolhidas em época própria, referentes ao período de 01/2006 a 13/2006, decorrentes dos seguintes fatos geradores (fls. 18/19):

- Constam apuradas neste documento as contribuições previdenciárias **a cargo do segurado**, decorrentes dos ordenados, salários, gratificações e outras remunerações pagas ou creditadas a empregados e contribuintes individuais.
- Os levantamentos **EM** e **EM1** referem-se à base de cálculo da rubrica **EMPREGADOS**.
- Foram constatadas diferenças entre os valores declarados na GFIP e na DIRF referentes à remuneração de alguns empregados. A empresa foi intimada a justificar a razão de tais diferenças, conforme Termo de Intimação Fiscal datado de 10/06/2010, mas não atendeu à intimação. O detalhamento dos valores da base de cálculo e do cálculo da contribuição dos segurados, encontra-se na planilha anexa a este relatório denominada *Valores de Remuneração a empregados declarados a maior na DIRF*.
- Os levantamentos **CI** e **CI1** referem-se à base de cálculo da rubrica **CONTRIBUINTE INDIVIDUAL**.
- A contabilidade da empresa registra nas contas contábeis 3336900000001 – serviços externos, 3348200000001 – manutenção em imóveis e 3337700000005 — despesas diversas, valores pagos a prestadores de serviço e pagamento de despesas sem identificação. Intimamos a empresa a apresentar documentos que comprovassem a escrituração dessas contas. A empresa apresentou apenas parte dos esclarecimentos. Não foram esclarecidos, com documentação comprobatória hábil e idônea, lançamentos que nos fazem concluir serem serviços prestados por pessoa física ou remuneração indireta destes, como, por exemplo, pagamento de condomínio residencial, plano de previdência privada e plano de saúde.
- O detalhamento dos valores da base de cálculo e do cálculo da **contribuição dos segurados**, encontra-se nas planilhas anexas a este

relatório denominadas Valores pagos a contribuinte individual, Remuneração total mensal paga a contribuintes individuais, Beneficiários com valores recebidos acima do limite do salário de contribuição e Contribuição segurado contribuinte individual.

Aduz a autoridade fiscal que, para prosseguir com o lançamento acima retratado, foram examinados os seguintes documentos do contribuinte: Folhas de Pagamento; Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – GFIP; Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, e; contabilidade da empresa. Afirma, ainda, que do exame da documentação constatou-se que a empresa remunerou segurados a seu serviço sem oferecer à tributação a totalidade dos fatos geradores ocorridos, conforme se apurou confrontando os documentos da própria contabilidade do contribuinte com os valores por ele declarados na DIRF e nas GFIP's, do período em questão.

Desta forma, foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, acrescidas de juros e multa, calculados em atenção ao Princípio da Retroatividade Benigna, conforme alega o fiscal em seu relatório (fl. 19).

Por fim, consta no Relatório Fiscal que, durante a fiscalização em questão, foram lavrados os seguintes Autos de Infração: 1) AI n.º 37.278.321-0, pelo não recolhimento de contribuição previdenciária parte patronal; 2) **AI n.º 37.278.322-8**, pelo não recolhimento de contribuição previdenciária parte segurados; 3) AI n.º 37.278.323-6, pelo não recolhimento de contribuição relativa a terceiros; 4) AI n.º 37.278.324-4, por não declarar todos os fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP; 5) AI n.º 37.278.325-2, por deixar de preparar folhas de pagamento do total das remunerações; 6) AI n.º 37.278.327-9, por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, a contribuição dos segurados a seus serviços; 7) AI n.º 37.278.326-0, por deixar de prestar à RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis solicitadas.

À fl. 30, consta o “Termo de Juntada por Apensação” referente aos PAF's n.ºs: 19515.004526/2010-77; 19515.004527/2010-11; 19515.004528/2010-66; 19515.004530/2010-35; 19515.004531/2010-80; 19515.004532/2010-24.

À fl. 31, houve a solicitação de cópia integral dos supracitados PAF's por parte do contribuinte autuado.

Cientificado da presente autuação em 14.12.2010, fl. 01, o contribuinte autuado apresentou impugnação (fls. 37/55), alegando, em breve síntese:

1. Que a fiscalização computou na apuração das contribuições lançadas diversas despesas pagas pela Recorrente a pessoas jurídicas, pelo que a cobrança teria incidido indevidamente sobre a contraprestação por de serviços não desempenhados por contribuintes individuais;
2. Que, ao incorrer na falha apontada no item precedente, o lançamento seria nulo por ausência de liquidez e certeza do crédito tributário, além de implicar em cerceamento do direito de defesa;
3. No que tange às contribuições incidentes sobre os pagamentos realizados aos segurados empregados, haveria falhas nos critérios adotados na apuração do crédito tributário, pois, para quantificar as diferenças não recolhidas pela Autuada, o preposto fazendário teria

confrontado GFIP e DIRF, cujos regimes são, respectivamente, de caixa e de competência;

4. A inaplicabilidade da taxa SELIC;

As fls. 83 a 91 foram juntados documentos (Declarações de rendimentos de trabalhadores) por auditor da RFB.

Instada a se manifestar sobre a defesa apresentada, a 11ª Turma da DRJ/SP1 proferiu o acórdão 16-35.011, fls. 94/109, abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado, nos prazos definidos em lei.

LANÇAMENTO COM BASE NA CONTABILIDADE E NA DIRF – DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus da prova de suas alegações, ao contestar fatos geradores apurados na contabilidade e na DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, de sua própria elaboração.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório do Auto de Infração (AI), e os Anexos deste AI e dos demais lavrados nesta ação fiscal oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que ampararam a autuação.

ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC e multa de mora ou de ofício.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Intimado em 23.10.2012 (fl. 111) da decisão proferida pela primeira instância administrativa, e irresignado com a mesma, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, fls. 112/127, em 09.11.2012, reiterando todos os argumentos já apresentados na impugnação, acrescentando, em síntese:

1. Que a própria decisão recorrida, por vezes, reconheceu a imprestabilidade e obscuridade dos parâmetros utilizados pela fiscalização, motivo pelo qual deve ser anulado o lançamento;
2. Que a volumosa quantidade de documentos a ser analisada, dado o número de empregados informados em GFIPs (média de 80 a 90 por competência), ensejaria a conversão do feito em diligência, para verificar a prestabilidade do levantamento da autoridade fiscal;
3. Que em relação aos levantamentos CI e CII, relativos a segurados individuais, não poderia a autoridade julgadora desconsiderar o fato de que se referirem a pagamentos realizados a pessoas jurídicas, além de que também se tratam, em grande parte, a pequenas quantias correspondentes a despesas diversas (comprovantes de pagamento apresentados à fiscalização), pagamentos de seguradoras, devolução de cheques, entre outros;
4. Que é ilegítima a aplicação de multas, tendo em vista a insubsistência da autuação da obrigação principal, e que a empresa cumpriu regularmente as obrigações que a legislação lhe atribui;
5. Que é inaplicável a taxa SELIC para o suposto crédito tributário em debate;
6. Que se mostra imperiosa a conversão do julgamento em diligência a fim de que restem evidenciadas as inconsistências do trabalho fiscal.

À fl. 149, foi realizado o encaminhamento dos autos para julgamento por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Dos critérios de apuração da matéria tributável

A Recorrente, ao longo das razões de insurgência, busca o reconhecimento por esse Colegiado da imprestabilidade e insuficiência dos critérios utilizados para constituir a cobrança que lhe foi imputada, pugnando pela anulação do auto de infração, aditando à tese construída na impugnação um suposto reconhecimento, pela DRJ, de falhas nos métodos manejados pelas autoridades fazendárias.

Quanto aos fatos geradores da contribuição previdenciária a cargo dos segurados, incidentes sobre toda a remuneração dos empregados – levantamentos EM e EM1 do auto de infração, afirma a Recorrente que o agente autuante jamais poderia aferir eventuais diferenças do tributo a partir do método comparativo entre DIRFs e GFIPs, por não refletirem aos fatos e valores correspondentes a um mesmo período, vez que a esta segue o regime de competência, enquanto que aquela adota o regime de caixa.

Em outras palavras, sustenta a Recorrente que o Autuante realizou o cruzamento dos dados constantes dessas declarações sem atentar para o fato de que as informações prestadas na GFIP dizem respeito ao mês no qual o serviço foi prestado, ao passo que a DIRF tem por conteúdo as retenções realizadas no mês do pagamento; em regra, o mês seguinte ao da prestação dos serviços.

Segundo a Recorrente, a própria decisão recorrida teria reconhecido tal impropriedade no método da fiscalização, colacionando em sua peça recursal o seguinte trecho do voto condutor: **“de fato, a DIRF refere-se ao mês de retenção do imposto de renda, que pode não corresponder ao mês da prestação de serviços...”**.

Ora, ao apreciar os demais termos do julgamento combatido, nota-se que não há qualquer traço de contradição entre seus fundamentos e a conclusão pela procedência do lançamento nesse quesito. Isso porque, apesar de reconhecer o regime de caixa da DIRF, o Colegiado *a quo* rechaça a alegada impropriedade dos critérios da Fiscalização, para concluir que, a despeito de diferença dos regimes da GFIP e DIRF, no caso em apreço, o agente fazendário não ignorou tais peculiaridades.

Como bem apontado pela 11ª Turma da DRJ/SP1, é evidente que a Fiscalização, ciente da diferença de regimes, não comparou os valores registrados num mês específico da DIRF com o mesmo mês da GFIP, como alega a Recorrente, mas sim procedeu ao cruzamento dos dados de forma que o valor correspondente ao salário computado num mês da DIRF (ex. junho/06) fosse comparado ao da GFIP relativa ao mês antecedente (ex.

maio/06), que segue o regime de competência, considerando o fato de que o pagamento dos empregados deve ser realizado até o quinto dia útil do mês subsequente ao da prestação de serviços (art. 459, caput e § 1º da CLT).

Debruçando-se sobre o demonstrativo de fls. 22/27 e cotejando-o com as DIRFs carreadas aos autos, corroboro com o procedimento adotado pelo agente autuante, sendo, a meu ver, um critério perfeitamente adequado para se chegar ao montante devido da contribuição devida pelos segurados incidente sobre suas respectivas remunerações diante das diferenças verificadas, sobretudo pelo fato de a Recorrente não ter prestado à Autuante os esclarecimentos relacionados às diferenças identificadas quando intimado a fazê-lo através do Termo de Intimação Fiscal – TIF 02, datado de 10.06.2010.

Seja antes de constituído o crédito tributário, seja quando da inaugurado o contencioso administrativo fiscal, a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório, limitando-se a sustentar falhas na comparação entre GFIP x DIRF, o que, frise-se, restou desconstruído pela DRJ e corroborado por esse Julgador.

Assim, diante do exposto, não merece acolhida os argumentos do recurso voluntário, mantendo-se a decisão de primeira instância, referente aos lançamentos apurados nos levantamentos EM e EM1, em todos os seus termos.

No tocante aos lançamentos referentes aos segurados contribuintes individuais – **CI e CII**, os mesmos foram apurados tendo como base a contabilidade da empresa, especificamente as contas contábeis 3336900000001 (serviços externos), 3348200000001 (manutenção em imóveis) e 3337700000005 (despesa diversas), donde se extraiu a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Afirma a recorrente que os lançamentos extraídos pelo Autuante das reportadas contas tratam-se, em verdade, de pagamentos realizados pela empresa recorrente a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, a exemplo de pagamentos efetuados em favor de operadoras de planos de saúde.

Nesse quesito, a Recorrente voltou a ressaltar que o provimento de piso teria reconhecido a procedência de suas alegações quanto à inconsistência e à obscuridade do procedimento fiscalizatório, colacionando trechos isolados e fragmentados do voto condutor, mas que, se interpretados em conjunto com as demais passagens da decisão, não veiculam qualquer reconhecimento das alegações defensivas, ao revés, concordam com os critérios empregados pela Autuante na constituição do crédito tributário.

Diante de tais considerações, pugnou a Recorrente pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração.

Em relação aos valores contabilizados sob as rubricas *manutenção em imóveis (3348200000001) e serviços externos (3336900000001)*, nota-se que a quase totalidade dos lançamentos correspondem a pagamentos realizados em favor de contribuintes individuais, cujas remunerações não foram oferecidas à tributação pela Recorrente. Infere-se, pois, que as descrições de quase todos os lançamentos ali constantes se reportam a pagamentos realizados nominalmente a pessoas físicas em contraprestação a serviços advocatícios, serviços de manutenção, reformas, comissões pagas a pessoas físicas, etc.

Devidamente intimada a apresentar documentos fiscais comprobatório dessas despesas, a Recorrente não o fez, razão pela qual entendo deva ser mantido o lançamento em relação aos valores dessas rubricas, tendo em vista que **(i)** as descrições dos lançamentos

contábeis conduzem à conclusão de que as quantias ali registradas se referem a pagamentos realizados a contribuintes individuais e **(ii)** a Recorrente não apresentou elementos comprobatórios capazes de demonstrar que a natureza desses valores não se submetem à incidência da contribuição.

No entanto, especificamente em relação aos lançamentos registrados na conta intitulada *despesas diversas* (3337700000005), os critérios adotados pelo Autuante não foram dos mais adequados.

Isso porque, embora constem registros que sugiram a ocorrência de pagamentos realizados, direta ou indiretamente, a contribuintes individuais, grande parte dos registros ali contabilizados não carrega qualquer indício de que se refiram à remuneração de contribuintes individuais, nem a benefícios indiretos a esses concedidos, como, por exemplo, os lançamentos com os seguintes históricos: DESP. DIV. CONF. COMPROVANTES, PGTO DESP DIVS, FUNDO GARANTIDOR SCP USADOS e outros.

De fato, se empresa não esclareceu documentalmente a origem e natureza dos pagamentos contabilizados como *despesas diversas*, abriu-se espaço para que autoridade lançadora exigisse o crédito sobre os pagamentos indicados como remuneração a contribuintes individuais, contudo, a carência de provas por parte da fiscalizada jamais autoriza o Fisco a considerar como pagamentos a contribuintes individuais valores claramente descritos como sendo de outra natureza, a exemplo dos acima apontados.

Nesse caso, não sendo viável perquirir a efetiva natureza dos registros contábeis, o Agente autuante poderia/deveria lançar mão do método da aferição indireta e fundamentar esse item da peça acusatória no § 6º do art. 33 da Lei n. 8.212/9, segundo o qual *“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”*.

Na hipótese dos autos, apesar de não ter realizado a aferição direta sobre os lançamentos contabilizados pela Recorrente como despesas diversas (conta 3337700000005), basicamente por não terem sido estes apresentados pela Autuada e pela contabilidade não descrever adequadamente os lançamentos, o Auditor, embora autorizado, não invocou o citado dispositivo legal como fundamento da cobrança sobre tais despesas nem fez menção expressa sobre estar adotando o método excepcional da aferição indireta, o que teria deslocado para o contribuinte o ônus probatório.

Assim sendo, não tendo o Autuante se valido expressamente da aferição indireta, o ônus probatório permaneceu com o Fisco, não tendo se deslocado para a Recorrente, diante do que **entendo deva ser ANULADO PARCIALMENTE o lançamento, para excluir dos levantamentos CI e CII os valores correspondentes à conta 3337700000005.**

Frise-se que tais considerações não se aplicam às demais contas que compuseram os demonstrativos CI e CII - *manutenção em imóveis* (3348200000001) e *serviços externos* (3336900000001) – tendo em vista que, como dito, os registros ali lançados se reportam a pagamentos realizados nominalmente em favor de pessoas físicas prestadoras de serviços, em relação aos quais a Recorrente não demonstrou se tratarem de despesas de outra natureza.

Tendo sido esclarecidos na autuação os critérios adotados pelo Autuante quanto ao levantamento EM e EM1, bem assim quanto aos levantamentos CI e CII, à exceção da conta contábil 3337700000005, entendo não ter havido, nesse quesito, o alegado cerceamento de defesa.

Encargos legais e aplicação da Taxa SELIC

Em relação aos encargos legais, também não merece reforma a decisão de primeira instância administrativa, tendo em vista, tratando-se de multa proporcional e juros moratórios, que estes seguem a sorte da obrigação principal, pelo que descabe a sua exclusão se mantida a cobrança sobre a contribuição previdenciária.

Já no que tange aos juros calculados com base na Taxa SELIC, este possui amplo respaldo legal e jurisprudencial, estando pacificado tanto no âmbito judicial como na esfera administrativa. Nesse sentido, vejamos a dicção da Súmula 04 do CARF:

Súmula 04 do CARF

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Ainda sobre a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, na sessão do dia 18.05.2011, o Pleno do STF julgou o RE 582.461, cujas matérias questionadas foram reconhecidas como de repercussão geral. Nesse julgamento, o STF reconheceu legítima a incidência da taxa Selic como índice de atualização dos débitos tributários pagos em atraso.

Tal decisão é de aplicação obrigatória por parte deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscal, nos termos do art. 62-A do seu Regimento Interno, pelo que afasto a pretensão recursal no concernente à impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC a título de juros moratórios pelo inadimplemento da obrigação principal.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao RECURSO VOLUNTÁRIO, para excluir do lançamento os valores correspondentes à conta contábil 3337700000005, que compuseram os levantamentos CI e CII, mantendo-se, de resto, incólume o Auto de Infração.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.