



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

| | |
|--------------------|--|
| Processo nº | 19515.004528/2010-66 |
| Recurso nº | Voluntário |
| Acórdão nº | 2401-003.321 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária |
| Sessão de | 21 de janeiro de 2014 |
| Matéria | CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS |
| Recorrente | AMAZONAS LESTE LTDA |
| Recorrida | FAZENDA NACIONAL |

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/03/2006, 01/05/2006, 01/06/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA.

Ao remunerar segurados a seu serviço, surge, para a empresa, não apenas a obrigação principal de recolher contribuições à Seguridade Social, mas, também, as obrigações acessórias de cumprimento dos deveres instrumentais previstos 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 autuação.

ENCARGOS LEGAIS. JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança dos juros com a utilização da taxa Selic no seu cálculo, conforme Súmula nº 04 do CARF, e posicionamento dos Tribunais Judiciais (STJ e STF) sobre o assunto.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para determinar que o cálculo da multa aplicada não considere os valores da conta contábil 3337700000005. 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 37.278.324-4**, do qual o contribuinte foi cientificado em 14.12.2010, por meio do qual foi constituído crédito tributário decorrente de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória nos meses de março, maio e junho de 2006.

Da análise do Auto de Infração, do Relatório Fiscal de Infração (fls. 7/8), e Relatório Fiscal de Aplicação de Multa (fls. 9/11), bem como de seus anexos (fls. 12/15), infere-se que o crédito tributário combatido tem por objeto aplicação de multa por ter o contribuinte apresentado GFIPs com dados não correspondentes à totalidade de fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Transcrevemos, resumidamente, trechos dos referidos Relatórios:

1. Em ação fiscal no contribuinte (...) constatamos que o mesmo deixou de informar em GFIP's, o total dos valores pagos a empregados e a prestadores de serviços sem vínculo empregatício;

2. Os valores não declarados em GFIP referentes a segurados contribuintes individuais tinham sido escriturados no Livro Diário da empresa, nas contas contábeis 3337700000005, 3336900000001 e 3348200000001, no período de 01 a 12/2006, e encontram-se no anexo “Valores pagos a Contribuintes Individuais”. Os valores informados na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF maiores que os informados na GFIP, no período de 02 a 13/2006, sem que o contribuinte esclarecesse a razão de divergência, embora intimado para tal em 23/11/2010, encontram-se no anexo “Valores de Remuneração a empregados declarados a maior da DIRF”;

3. O total dos fatos geradores que a empresa deixou de informar estão discriminados no anexo “Valores não declarados em GFIP”, por rubrica e competência, e o cálculo da multa está discriminado no anexo “Cálculo do Limite da Multa”.

(...)

1. O cálculo da multa para esta infração está previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 4º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art.284, inciso I e II, parágrafo 2º e art. 373.

(...)

4. O valor da presente multa, de acordo com a legislação previdenciária, é R\$ 42.953,34 e encontra-se representado no anexo Cálculo do Limite da Multa, com detalhamento no anexo Valores não declarados em GFIP.

5. Em respeito ao art. 106, inc. II, alínea "c" do CTN, cotejamos a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a legislação alterada pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2.009. Na comparação foi concluído que a penalidade prevista na legislação da época da ocorrência dos fatos geradores, nas competências de março, maio e junho de 2006, é mais benéfica ao contribuinte, conforme anexo Demonstrativo do Cálculo da Multa mais Benéfica.

6. Não ficaram configuradas circunstâncias agravantes (...) e nem atenuantes previstas na legislação.

Na fl. 18, 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.

Na fl. 19, 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. 29/57), 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 improcedência da autuação quanto à exigência da contribuição ao SAT, tendo em vista que a Lei 8.212/91 não veicula critérios objetivos para a definição dos elementos essenciais à instituição do tributo, e, sendo omissa a lei, não poderia o Poder Executivo, por meio de decretos, estabelecer tais elementos;
5. A inaplicabilidade da taxa SELIC;

Instada a se manifestar sobre a defesa apresentada, a 11ª Turma da DRJ/SP1 proferiu o acórdão 16-35.012, fls. 68/84, abaixo ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/05/2006 a 31/05/2006, 01/06/2006 a 30/06/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA.

Ao remunerar segurados, surge, para a empresa, a obrigação principal de recolher contribuições à Seguridade Social e, também, as obrigações acessórias de cumprimento dos deveres instrumentais previstos 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.

Os Relatórios Fiscais da Infração e da Aplicação de Multa, bem como as planilhas elaboradas pela fiscalização, oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa contra a autuação, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que ampararam a lavratura do Auto de Infração.

JUROS. TAXA SELIC.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

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. 86), da decisão proferida pela primeira instância administrativa, e irresignado com a mesma, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, fls. 87/102, em 09.11.2012, reiterando todos os argumentos já apresentados na impugnação, acrescentando, em síntese:

- CÓPIA*
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 CI1, 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. 124, 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 assim pela anulação do presente auto de infração referente à omissão de fatos geradores em GFIP, aditando à tese construída na impugnação um suposto reconhecimento, pela DRJ, de falhas nos métodos manejados pelas autoridades fazendárias para cobrança das contribuições sociais sobre as parcelas não levadas à tributação que, consequentemente, resultaram na aplicação de multa aqui tratada.

Desta forma, vez que a multa recorrida do presente Auto de Infração, por ocasião do descumprimento de Obrigaçāo Acessória, guarda íntima conexão com a obrigação principal da contribuição previdenciária correspondente, cabe-nos então analisar a ocorrência, ou não, do fato gerador da obrigação principal, para, então, nos debruçarmos sobre a procedência ou não da penalidade pecuniária.

Quanto aos fatos geradores da contribuição previdenciária a cargo da empresa incidente sobre a remuneração dos empregados – **levantamentos EM e EM1 que respaldaram o lançamento das obrigações principais**, afirma a Recorrente que o agente autuante jamais poderia aferir eventuais diferenças do tributo a partir do método comparativo entre DIRF e GFIP, 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 11^a 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 DDIRF (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 carreado aos autos e cotejando-os com as DDIRFs, corrobora com o procedimento adotado pelo agente autuante, sendo, a meu ver, um critério perfeitamente adequado para se chegar ao montante devido da contribuição patronal incidente sobre a remuneração dos segurados empregados 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 DDIRF, o que, frise-se, restou desconstruído pela DRJ e corroborado por esta Julgadora.

Assim, diante do exposto, não merece acolhida os argumentos do recurso voluntário nesse particular, pelo que considero omitidas das GFIPs as remunerações dos segurados empregados quantificadas de acordo com o critério de cruzamento dessas declarações com as DDIRFs.

No tocante aos lançamentos referentes aos segurados contribuintes individuais – **CI e CI1, que serviram de base para cobrança da obrigação principal**, 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 corresponde 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 considero como omitidas das GFIPs os valores contabilizados nas referidas contas, 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 e, consequentemente, que não estão sujeitas à declaração em GFIP.

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 considerasse a sua não declaração em GFIP como descumprimento de obrigação acessória e sobre tais valores exigisse a multa acessória correspondente.

Contudo, como expressado nos votos que apreciaram os recursos voluntários relativos aos Autos de Infração lavrados para cobrança das obrigações principais, 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. 8.212/91, 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”*.

No caso, 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 considero parcialmente nulo o presente Auto de Infração, para determinar que os valores relacionados na conta contábil **3337700000005 não sejam considerados no cálculo da multa aplicada no Auto de Infração ora analisado.**

Frise-se que tais considerações não se aplicam às demais contas que compuseram os demonstrativos CI e CI1 - *manutenção em imóveis (334820000001) e serviços externos (333690000001)* dos Autos de Infração lavrados para cobrança das obrigações principais – 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.

Com efeito, voto no sentido de que os valores constantes da conta 3337700000005 sejam excluídos dos cálculos que quantificaram as multas por descumprimento de obrigação acessória por omissão de fatos geradores em GFIP, devendo ser observado que, caso a sua exclusão implique em crédito tributário inferior à multa mínima aplicada, seja reduzida a penalidade para o valor de 100% da contribuição devida.

No entanto, se mesmo diante de tal exclusão, o valor da contribuição devida permanecer superior à multa mínima, esta deve ser mantida.

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.”

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração DEBCAD nº 37.278.324-4, determinando que o cálculo da multa aplicada não considere os valores da conta contábil 3337700000005, procedendo-se ao ajuste da penalidade caso o valor da contribuição não declarada seja inferior ao limite de R\$ 14.317,78.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.

CÓPIA