



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

**Processo n°** 19515.005656/2009-93  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-003.522 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de dezembro de 2014  
**Matéria** Terceiros  
**Recorrente** DACALA SEGURANCA E VIGILANCIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO *DIES A QUO* NO CASO CONCRETO. ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.

Se a definição legal do fato gerador da contribuição previdenciária da empresa apóia-se na totalidade da remuneração no decorrer do mês (art. 22, I, II e III, da Lei nº 8.212/1991), conseqüentemente, todo e qualquer pagamento acaba por se referir à totalidade no mês, e não àquela rubrica ou levantamento específico. Assim, havendo alguma antecipação de pagamento, atrai-se, para toda aquela competência, para todo aquele fato gerador, a aplicação do parágrafo 4º, do art. 150 do CTN, independentemente da rubrica ou levantamento a que se refira, desde que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação.

Destarte, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF nº 99.

**AFERIÇÃO INDIRETA. CABE AO FISCO INSCREVER DE OFÍCIO IMPORTÂNCIA QUE REPUTAR DEVIDA**

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, compete à autoridade fiscal, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. Outrossim, se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento, 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. Art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91 e art. 148 do CTN.

#### VALE-TRANSPORTE

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia. Súmula n.º 60 da AGU, de 08/12/2011, DOU de 09/12/2011.

#### RELEVAÇÃO DA MULTA

Em virtude da revogação do dispositivo regulamentar que a previa, a partir de 13/01/2009, não mais é possível a relevação da multas aplicadas a título de penalidade por descumprimento das obrigações acessórias estabelecidas na legislação previdenciária.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula CARF n.º 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para acatar a decadência e excluir do lançamento as competências até 11/2004, inclusive, pela homologação tácita exposta no artigo 150§4º, do Código Tributário Nacional e para excluir do lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores relativos ao vale-transporte pago em pecúnia, nos termos da Súmula n.º 60 da AGU.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leo Meirelles do Amaral e André Luís Mársico Lombardi.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedentes as impugnações da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trecho do relatório do acórdão do órgão *a quo*, que bem resume o quanto consta dos autos:

*1. Trata-se de Auto de Infração Debcad nº 37.180.075-7, lançado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, procedimento fiscal instaurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0819000.2008.00965, no valor total de R\$ 767.514,01 (setecentos e sessenta e sete mil e quinhentos e quatorze reais e um centavo), consolidado em 07/12/2009, onde foram lançados valores referentes às contribuições destinadas ao FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. O contribuinte era optante pelo Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME), restando comprovado que no período fiscalizado possuía convênio com o FNDE.*

*1.1. A fiscalização solicitou a apresentação das guias de pagamento que comprovasse recolhimento do salário-educação diretamente ao FNDE, constatam-se que as solicitações não foram atendidas pela Impugnante, as contribuições devidas ao FNDE foram apuradas no levantamento FND-FNDE, lançamentos cujos valores foram apurados por aferição em indireta:*

*(i) SE - Salário educação - correspondente ao lançamento: VAL – Vale-transporte pago em dinheiro;*

*(ii) SE - Salário educação - correspondente ao lançamento: DIF - Diferença GFIP e GFIP WEB;*

*(iii) SE - Salário educação - correspondente ao lançamento: COM - Serv Apoio Depto Comercias*

*(iv) SE - Salário educação - sobre o valor reconhecido pela empresa cuja base de cálculo foi declarada em GFIP WEB*

*2. Consoante o Relatório Fiscal - REFISC foi constatado que os valores registrados pela empresa em seus livros contábeis (Livro Diário e Razão) eram menores que os constantes nos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, alimentados pelo envio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) por parte do contribuinte e, que após a ciência do início do procedimento fiscal, o contribuinte reapresentou as GFIP do ano de 2004 pelo sistema GFIP WEB, reduzindo significativamente o total da massa salarial sob a alegação de que as GFIP entregues anteriormente continham informações erradas acerca da remuneração dos segurados.*

*2.1. Destaca a fiscalização que o número de empregados permanecia praticamente o mesmo, mudando apenas sua remuneração, tudo demonstrado no Anexo I - comparação GFIP*

WEB X GFIP inicial, fls. 98/199, 202/221 do processo 19515.005657/2009-38, correspondente ao DEBCAD 37.180.073-0.

2.1.1. Após o reenvio das GFIP do ano de 2004 pelo sistema GFIP WEB, complementarmente, a empresa apresentou Folhas de Pagamento (em papel e em meio magnético - arquivo TXT) já com as reduções efetuadas nas remunerações dos seus funcionários.

2.1.2. Informa a fiscalização que realizou consulta às informações prestadas pela empresa na Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), ficando constatado que as remunerações que lá constavam declaradas eram compatíveis com os valores informados na GFIP que foram alteradas no decorrer do procedimento fiscal.

2.2. Consta do Refisc que o levantamento "DIF" é referente aos valores declarados inicialmente pela empresa em GFIP e substituídos, durante o procedimento fiscal, pela GFIP WEB. Para cada segurado, foi subtraído da base de cálculo informada na GFIP inicial o valor informado atualmente na GFIP WEB, observando que tais informações constam da base de dados da Receita Federal do Brasil e constituem confissão de dívida, assim, da diferença obteve os valores correspondentes das remunerações que foram alteradas

2.2.1. Relata que não constam informações referentes a competência 13º no sistema GFIP WEB e que para o décimo terceiro salário, em 2004, não havia declaração em GFIP. Que solicitada a correspondente folha de pagamento aquela não lhe fora fornecida pela empresa, assim o valor da remuneração correspondente ao 13º salário foi arbitrado por aferição indireta, aplicando-se a média simples das remunerações do período. Explica a fiscalização que foram somadas as remunerações de cada competência e o total, dividido por 12 (doze) e, sobre o valor aferido foram calculadas as contribuições devidas pelos segurados empregados aplicando-se a alíquota mínima de 8% (oito por cento).

3. Sobre o levantamento: VAL - Vale transporte pago em dinheiro, informa o Refisc que ficou constatado que a empresa pagou vale-transporte aos seus funcionários em dinheiro, conforme registrado na rubrica "vale-transporte" da folha de pagamento, o valor foi incluído no total pago como salário mensal a cada funcionário, assim, por ter sido pago em desacordo com a Lei nº 7.418, de 16/12/1985, os valores pagos aos funcionários a título de vale-transporte foram integrados ao salário-de-contribuição.

3.1. Esclarece a fiscalização que as bases de cálculo utilizadas no lançamento foram os valores encontrados nas Folhas de Pagamento entregues pela empresa em meio digital (CD autenticado sob o número 705e795b- bb38d54b-66719364-a224a7ai).

3.2. Sobre o cálculo da contribuição dos segurados, informa o Refisc que integrado o valor do vale-transporte pago em dinheiro ao salário de contribuição, feito de forma individualizada, para cada trabalhador. Consta do Anexo II - fls. 340/399, 402/437, do processo 19515.005657/2009-38, correspondente ao DEBCAD 37.180.073-0.

3.2.1. *Explica a Auditora que em cada competência, foi somada a rubrica "Vale-transporte" da Folha ao total da remuneração informada na GFIP inicial, por empregado, para se chegar à base de cálculo sobre a qual a contribuição devida pelos segurados deveria ter sido calculada. Sobre este total foi aplicada a tabela de contribuição vigente à época, obtendo-se, então, o valor devido pelos funcionários sobre o montante total recebido. Em seguida, foi subtraída da contribuição apurada aquela contribuição que fora informada na GFIP WEB, para se chegar ao valor devido. Salienta que para os dois levantamentos, "DIF" e "VAL", só há um correspondente lançamento referente aos segurados, já que ambos foram somados a fim de se apurar com precisão os valores realmente devidos (esta contribuição está lançada no levantamento "DIF", código de lançamento CS - contribuição dos segurados). O cálculo encontra-se demonstrado no Anexo III que integra o Refisc, lis. 222/339.*

**4. Sobre o levantamento COM - Serv Apoio Depto Comercias informa o Refisc que a empresa possui uma conta contábil denominada "Serviço de apoio – Departamento Comercial" (3.3.1.2.0.000.00038) que contém no histórico de parte de seus lançamentos a palavra "comissão".**

**4.1. Que foi solicitada por Termo de Intimação para Apresentação de Documentos e Termo de Reintimação Fiscal a relação dos funcionários que receberam comissões e os respectivos valores, bem como os demais documentos que corroborassem todos os lançamentos contábeis efetuados naquela conta com o intuito de determinar a natureza das despesas registradas diferenciando quais representavam comissões pagas aos funcionários e quais não.**

**4.2. Face à impossibilidade de determinação da natureza das operações registradas na conta mencionada, pois nenhuma documentação foi apresentada à fiscalização e, considerando à existência de diversos valores pagos a título de Comissões, todos os valores contabilizados na conta Serviço de Apoio ao Departamento Comercial foram consideradas Comissões que, nos termos da Lei nº 8.212 que se entende por salário-de-contribuição 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.**

**4.3. As comissões, por representarem uma forma de rendimento pago aos funcionários, são consideradas remuneração, constituindo base de incidência de contribuição previdenciária. Os valores registrados na conta contábil "Serviço de Apoio - Departamento Comercial" (3.3.1.2.0.000.00038) foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias, nas competências: 03 e 05 a 12/04, tendo ocorrido apenas no estabelecimento matriz. Devido à falta de fornecimento dos elementos necessários à individualização dos valores pagos como comissões, foi aplicada a alíquota mínima de 8% (oito por cento) para se chegar ao valor correspondente a contribuição devida pelos segurados.**

5. Também consta do Refisc que com relação às contribuições para Outras Entidades e Fundos (Terceiros) foi aplicada, em todo período, unicamente a multa de mora 24% sobre o valor do débito original, uma vez que, em relação a essas contribuições, não há previsão legal de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias referentes à GFIP, o que torna a legislação da época dos fatos sempre mais benéfica.

(...)

#### DA IMPUGNAÇÃO

9. Dentro do prazo legal, a Notificada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 44/78 e 122/168 e, documentos de fls. 79/109 e 169/176, onde alega:

(...)

(destaques nossos)

É de se considerar que a recorrente, no prazo de impugnação, apresentou requerimento de prorrogação de prazo de impugnação, justificando o pleito pelo fato de os documentos entregues à fiscalização não terem sido devolvidos. Após cerca de um ano do trâmite dos autos, em análise, à solicitação referida, a DRJ, deferiu a solicitação, reabrindo o prazo de defesa por mais trinta dias, tendo sido apresentada nova impugnação.

Após referido procedimento, como afirmado, as impugnações apresentadas pela recorrente foram julgadas improcedentes, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, recurso voluntário, no qual alega, em apertada síntese, que:

\* *decadência de todos os fatos geradores ocorridos até 10 de dezembro de 2004 (art. 150, § 4º, do CTN);*

\* *nulidade por cerceamento de defesa, na medida em que os documentos indispensáveis à elaboração das peças de defesa permaneceram com a fiscalização quando já havia decorrido praticamente todo o prazo de impugnação. Durante a defesa, também não teve acesso ao processo administrativo;*

\* *nulidade por ausência de vinculação e de suporte fático. Destaca que, em especial nos processos 19515.005657/2009-38 (parte patronal e SAT) e 19515.005655/2009-49 (segurados), restou estabelecida uma presunção de que em 2004 houve prestação horas extras superiores às reconhecidas pela empresa, pelo simples fato de ter ocorrido a prática recorrente de horas extras no ano de 2005. Afirma haver justificativa para o aumento das horas extras a partir de 2005 (incremento da violência do crime organizado);*

\* *as diferenças encontradas seriam decorrentes de erro de preenchimento e foram corrigidas pela entrega de novas GFIP's após o início do procedimento fiscal;*

\* *os valores de vale-transporte não poderiam sofrer incidência de contribuições previdenciárias. Tais valores teriam sido tributados quando da retificação da GFIP pela recorrente;*

*\* quanto aos valores contabilizados como Serviço de Apoio ao Departamento Comercial, tributados como comissões, aduz que estão incluídos nessa rubrica dispêndios com impressão de material de divulgação, despesas de postagem de impressos, visitas a clientes e a clientes em perspectiva, deslocamentos de representantes e funcionários da empresa com vistas ao desenvolvimento de novos contratos e outros procedimentos (cita documentos de fls. 795 a 799 e 802/803);*

*\* não foram considerados créditos tributários decorrentes dos pagamentos e retenções de 11% nas notas fiscais da empresa;*

*\* caso as multas não seja canceladas pelo reconhecimento da inexistência de falta de recolhimento, requer sejam relevadas, nos termos do artigo 291 do Decreto nº 3.048/99;*

*\* ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

**Cerceamento de defesa.** Assevera a recorrente que deve ser reconhecida a nulidade por cerceamento de defesa, na medida em que os documentos indispensáveis à elaboração das peças de defesa permaneceram com a fiscalização quando já havia decorrido praticamente todo o prazo de impugnação. Durante a defesa, também não teve acesso ao processo administrativo.

Como destacado no relatório supra, a recorrente, no prazo de impugnação, apresentou requerimento de prorrogação de prazo de impugnação, justificando o pleito pelo fato de os documentos entregues à fiscalização não terem sido devolvidos. Após cerca de um ano do trâmite dos autos, em análise, à solicitação referida, a DRJ, deferiu a solicitação, reabrindo o prazo de defesa por mais trinta dias, tendo sido apresentada nova impugnação.

Portanto, conclui-se que, com a reabertura do prazo de defesa, não se consolidou qualquer prejuízo à recorrente, razão pela qual a sua argumentação não merece prosperar.

**Decadência.** Alega a recorrente a decadência de todos os fatos geradores ocorridos até 10 de dezembro de 2004 (art. 150, § 4º, do CTN).

É cediço que **o pagamento antecipadamente realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN em relação aos fatos geradores para os quais houve o pagamento antecipado.** Assim, se há recolhimento em uma determinada competência e não em outra, àquela competência seria aplicável a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, mas não a esta, que seguiria o disposto no artigo 173, I, do CTN, quanto ao cálculo do prazo decadencial.

Ocorre que, quanto às contribuições previdenciárias, temos ainda a particularidade de ela ser integrada por diversas rubricas ou levantamentos, que são as parcelas integrantes da totalidade da remuneração. Por tal especificidade, indaga-se, de forma recorrente, se o fato gerador, e conseqüentemente o pagamento, deve ser analisado por rubrica/levantamento ou pela totalidade da remuneração no mês.

Antes, porém, é preciso justificar que a expressão *fato gerador*, está sendo utilizada aqui de forma equivalente à *hipótese de incidência*, indicando “tanto aquela figura conceptual e hipotética – consistente no enunciado descritivo do fato, contido na lei – como o próprio fato concreto que, na sua conformidade, se realiza, *hic et nunc*, no mundo fenomênico” (ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 54).

Pois bem. O Código Tributário Nacional define o fato gerador como a situação definida em lei como *necessária e suficiente* à sua ocorrência. Então, voltando à questão tratada, pergunta-se: qual é esta situação necessária e suficiente para a configuração da

ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária? Vejamos o quadro normativo para chegarmos a uma conclusão.

O art. 195, I, *a*, da CF, estipula os limites da instituição de contribuições previdenciárias, estabelecendo, assim, o seu arquétipo constitucional. Sem especificação muito pormenorizada do fato gerador das aludidas contribuições, dispõe que são devidas pela empresa e que incidem sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados.”

Subordinado a tais ditames e concretizando a hipótese de incidência/fato gerador, os incisos I, II e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 são repetitivos ao estipularem que a contribuição previdenciária das empresas incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título “no decorrer” ou “durante o mês”.

Do cotejamento dos referidos dispositivos, extraímos os elementos essenciais da hipótese de incidência / fato gerador, de sorte que podemos concluir que o legislador não atomizou o fato gerador da contribuição previdenciária tomando por base cada levantamento ou cada rubrica. Pelo menos não há menção expressa neste sentido.

Da mesma forma ocorre com a contribuição do segurado. Vejamos a contribuição dos segurados empregados e avulsos, a qual leva em consideração o denominado salário-de-contribuição mensal (art. 20 da Lei nº 8.212/91), que está definido no inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 com critérios semelhantes aos da contribuição da empresa, naquilo que nos interessa. Para o referido dispositivo legal, o salário-de-contribuição corresponde à “totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês”. Depreende-se da análise atenta do dispositivo legal que, novamente, o legislador congrega todos os rendimentos daquela competência em um único instituto – salário-de-contribuição. É verdade que o salário-de-contribuição representa a base de cálculo, e não propriamente o fato gerador, todavia, o corte temporal (mensal) e quantitativo (totalidade) da descrição indica, novamente, que **a situação necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador é o pagamento ou crédito da totalidade da remuneração, “no decorrer” ou “durante o mês”.**

Voltando para a contribuição da empresa, se consideramos que a Lei nº 8.212/91, ao estabelecer que a contribuição previdenciária incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título no “decorrer” ou “durante o mês” (art. 22, I, II e III, da Lei nº 8.212/1991) está definindo o seu fato gerador, podemos concluir que este fato gerador constitui-se da totalidade da remuneração no mês e não de cada parcela, rubrica ou levantamento isoladamente.

Se a definição do fato gerador apóia-se na totalidade da remuneração no decorrer do mês, conseqüentemente, todo e qualquer pagamento acaba por se referir à totalidade no mês, e não àquela rubrica ou levantamento específico – veja-se novamente a definição da alíquota para segurados empregados e avulsos. Assim, havendo alguma antecipação de pagamento, atraindo-se, para toda aquela competência, para todo aquele fato gerador, a aplicação do parágrafo 4º, do art. 150 do CTN.

Ocorre que, em razão da persistência da divergência, este Conselho editou a Súmula CARF nº 99:

**SÚMULA CARF Nº 99**

*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

*Acórdãos Precedentes: 9202-002.669, de 25/04/2013; 9202-002.596, de 07/03/2013; 9202-002.436, de 07/11/2012; 9202-01.413, de 12/04/2011; 2301-003.452, de 17/04/2013; 2403-001.742, de 20/11/2012; 2401-002.299, de 12/03/2012; 2301-002.092, de 12/05/2011.*

Destarte, estando comprovado que há recolhimentos a homologar, independentemente da rubrica ou levantamento a que se refira, nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o *dies a quo* do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.

Analisando-se os autos, constata-se que foram lançadas apenas as diferenças de recolhimentos, razão pela qual, para todas as competências, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN. Tendo a recorrente sido foi cientificada da NFLD em dezembro de 2009, somente poderiam ter sido lançadas competências a partir de 12/2004, restando decadentes, portanto, as competências de 01/2004 a 11/2004, inclusive.

**Vale-Transporte.** Aduz a recorrente que os valores de vale-transporte não poderiam sofrer incidência de contribuições previdenciárias.

Razão assiste à recorrente. Estabelece a Súmula nº 60, da Advocacia Geral da União – AGU, que:

*Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba .*

*(de 08/12/2011, publicada no DOU em 09/12/2011, pág.32)*

Assim, sem maiores considerações sobre o acerto de tal entendimento, em cumprimento à referida Súmula, deve ser excluído do lançamento o levantamento referente ao vale-transporte pago em pecúnia.

**Aferição indireta. Divergência GFIP. Comissões. Salário-Educação.** A recorrente entende ser nulo o lançamento por ausência de vinculação e de suporte fático. Destaca que, em especial nos processos 19515.005657/2009-38 (parte patronal e SAT) e 19515.005655/2009-49 (segurados), restou estabelecida uma presunção de que em 2004 houve prestação horas extras superiores às reconhecidas pela empresa, pelo simples fato de ter ocorrido a prática recorrente de horas extras no ano de 2005. Afirma haver justificativa para o aumento das horas extras a partir de 2005 (incremento da violência do crime organizado). Aduz ainda que as diferenças encontradas seriam decorrentes de erro de preenchimento e foram corrigidas pela entrega de novas GFIP's após o início do procedimento fiscal.

A argumentação da recorrente não procede. Da análise dos autos, constata-se que a recorrente deixou de apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, conforme já mencionado na decisão de origem:

**16.7. Constata-se que a Impugnante deixou de apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, como:**

**16.7.1. Às fls. 77 do processo 19515.005657/2009-38, constam Termo de Intimação Fiscal nº 7, datado de 24/06/2009, recebido pela empresa em 01/07/2009 (fl. 78), para que em 3 dias úteis, para o período de 01/2004 a 12/2004, fosse justificado por escrito, apresentando a respectiva documentação hábil e idônea, a diferença entre remunerações dos segurados informadas em GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal (em 22 e 23/03/2006) e após o início do procedimento fiscal em (03,04 c 05/2008), que resultaram em redução da base de cálculo das contribuições previdenciárias.**

**16.7.2. Às fls. 79 do processo 19515.005657/2009-38, Termo de Intimação Fiscal nº 8, datado de 24/08/2009, recebido pela empresa em 31/08/2009 (fl. 80), para que em 3 dias úteis, para o período de 01/2004 a 12/2004, a composição da contabilização da folha de Pagamento dos meses de janeiro a abril 2004 (especificar quais contas foram utilizadas para contabilização e, esclarecer por escrito sobre o que c contabilizado na conta Serviço de Apoio -Departamento Comercial e respectiva documentação de apoio.**

**16.7.3. Às fls. 68 do processo 19515.005657/2009-38, Termo de Intimação Fiscal nº 3, datado de 15/12/2008, recebido pela empresa em 16/12/2008 (fl. 69) e, Intimação Fiscal nº 4, datado de 01/04/2009, recebido pela empresa em 05/04/2009 (fl. 71), para que em 3 dias úteis, apresentasse os comprovantes de pagamento do FGTS, para o período de 01/2004 a 12/2004.**

**16.8. A relação contida no item 16.7, não é exaustiva, haja vista o número de documentos que deixaram de ser apresentados como constam dos autos.**

**16.9. Ao descumprir o seu dever legal de fornecer a documentação solicitada e necessária, por deixar de informar e prestar esclarecimentos de interesse da fiscalização, o Contribuinte deu razão à inversão do ônus da prova.**

(...)

**16.12. Como se constata dos autos, a Impugnante foi instada, mais de uma vez, a esclarecer os motivos que a levaram a incorrer em despesas contraídas pelos empregados sem que houvesse o devido recolhimento das correspondentes contribuições sociais, porém, conforme relatado no Relatório Fiscal deixou de fazê-lo, satisfatoriamente, fato esse que ensejou a imposição de multa, através da lavratura dos Autos de Infração:**

**DEBCAD 37.180.079-0 - CFL 35 - PA 19515.005661/2009-04 porque a empresa não apresentou esclarecimentos solicitados ao longo da fiscalização;**

DEBCAD 37.180.081-1 - CFL 38 PA 19515.005662/2009-41, porque a empresa apresentou livros relacionados com as contribuições previstas na Lei n° 8.212, de 24/07/1991 (Diário e Razão) com informação diversa da realidade.

DEBCAD 37.180.067-6. - CFL 21 - PA 19515.005658/2009-82 porque a empresa não apresentou informações em meio digital correspondentes à folha de pagamentos na forma estabelecida pela RFB.

DEBCAD 37.180.080-3 - CFL 23 <-> PA 19515.005659/2009-27 porque a empresa não apresentou informações em meio digital correspondentes aos registros contábeis.

Posto isso, também, não há que se falar em ausência de vinculação e de suporte fático como articulado na impugnação, foi correto o procedimento da fiscalização em lançar de ofício o crédito tributário exigido no presente auto de infração.

Com efeito, ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, compete à autoridade fiscal, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. Outrossim, se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento, 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. Tudo nos termos do art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91 e do art. 148 do CTN:

### CTN

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

### Lei n° 8.212/91

Art. 33. (...)

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei n° 11.941, de 2009).

(...)

§ 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.*

Portanto, legítimo o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Especificamente quanto às diferenças entre GFIP originária e retificadora, acrescento que a Fiscalização analisou DIRF e RAIS e conclui que valores antes da retificação estavam compatíveis. Assim, diante da não apresentação de diversos documentos e não prestação de esclarecimentos e dos indícios de que a declaração originária era mais fidedigna, lançou diferença entre declaração originária e retificadora. Note que foram considerados, arbitrados indiretamente, os valores informados pela empresa nas GFIP transmitidas nas épocas próprias e, posteriormente retificadas após o início da ação fiscal, pois a autoridade fiscal também desclassificou as informações constantes nos livros contábeis e nas folhas de pagamentos, tanto que lavrou o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória: DEBCAD nº 37.180.081-1 - CFL 38 – PA 19515.005662/2009-41.

No que tange, ao lançamento contábil de **comissões**, estas foram consideradas remunerações de empregados, em razão da recorrente ter se quedado inerte quanto à solicitação de documentos de suporte e de esclarecimentos.

Referentemente à alegação de que não foram considerados créditos tributários decorrentes dos pagamentos e retenções de 11% nas notas fiscais da empresa, trata-se de argumentação vazia, sem a precisa indicação dos créditos faltantes, sendo de se considerar que consta dos autos anexo com os créditos apropriados ao lançamento. Ademais, o que se lançou aqui foram as diferenças de recolhimentos, sendo certo que as guias recolhidas pela recorrente são apropriadas, prioritariamente, aos valores declarados em GFIP (retificadora) e que não são objeto do presente lançamento.

Por fim, cumpre esclarecer com referência ao salário-educação que não houve apresentação de comprovantes de recolhimentos ao FNDE, fato que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração DEBCAD 37.180.079-0 (PA 19515.005661/2009-04), por descumprimento de obrigação acessória. No que tange à competência para fiscalização, acrescentamos que a Lei nº 11.501/07 revogou o art. 94 da Lei nº 8.212/91 e, é a Lei nº 11.457, de 16/03/2007, em seu artigo 3º e parágrafos, que trata das contribuições devidas a terceiros, dentre elas as contribuições destinadas ao FNDE - Salário-Educação, e não restam dúvidas quanto a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Brasil de planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições destinadas ao FNDE.

**Relevação da Multa.** Caso não se reconhece-se a inexistência de falta de recolhimento, a recorrente requer sejam as multas relevadas, nos termos do artigo 291 do Decreto nº 3.048/99.

Dispunha o revogado art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

*Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

*§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.*

*(Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

*§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

*§ 3º Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)*

*(Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

Além do dispositivo se referir exclusivamente às multas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória e do não preenchimento de seus requisitos por parte da recorrente, é preciso considerar ainda que, em virtude da revogação de tal dispositivo, a partir da data publicação do Decreto 6.727/2009, ocorrida em 13/01/2009, não mais é possível a relevação das multas aplicadas a título de penalidade por descumprimento das obrigações acessórias estabelecidas na legislação previdenciária, como é o caso do presente lançamento.

**Taxa Selic.** Aduz a recorrente a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic

Especificamente quanto à aplicação da Taxa Selic como juros moratórios tem-se a Súmula CARF nº 4:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Portanto, não há qualquer viabilidade jurídica para o acatamento, por esta instância recursal, do pleito da recorrente.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, (i) reconhecendo a decadência das competências de**

Processo nº 19515.005656/2009-93  
Acórdão n.º **2302-003.522**

**S2-C3T2**  
Fl. 285

---

01/2004 a 11/2004, inclusive, por força da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN; e (ii) para excluir do lançamento os valores relativos ao vale-transporte pago em dinheiro (Súmula n.º 60 da AGU).

(assinado digitalmente)  
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

CÓPIA