



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 35301.011496/2007-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-010.682 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2021
Recorrente TRANSPORTES AMIGOS UNIDOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

FATOS GERADORES APURADOS NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E NAS FOLHAS DE PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE AFERIÇÃO INDIRETA. VÍCIO NOS FUNDAMENTOS LEGAIS NÃO CONFIGURADO.

Não constitui aferição indireta a apuração de fatos geradores na contabilidade ou em folhas de pagamento, quando perfeitamente quantificada a remuneração auferida por segurado obrigatório da Previdência Social. Logo, não há vício nos fundamentos legais do lançamento por suposta omissão de motivo de direito referente ao arbitramento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES.

O Relatório de Representantes legais - REPLEG não atribui responsabilidade tributária aos dirigentes nele identificados, pois sua finalidade é meramente cadastral, consistente e em enumerar os representantes legais e seus respectivos períodos de atuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.682 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 35301.011496/2007-11

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 12-21.792, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro I/RJ, fls. 499 a 517:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD (n.º 37.076.634-2) na qual são exigidas contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, bem como contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros).

2. Segundo os dados constantes do Discriminativo Analítico do Débito - DAD e do Relatório Fiscal (fls. 40/44), as contribuições exigidas na presente NFLD correspondem aos seguintes fatos geradores:

2.1. remunerações creditadas a segurados empregados, apuradas na escrituração contábil e nas folhas de pagamentos, e não declaradas em GFIP (Levantamento "DRF"). A metodologia de apuração, a identificação das contas contábeis e das rubricas sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias estão expostas nos itens 4.2 e 4.3 do Relatório Fiscal e em seus Anexos I e II;

2.2. remunerações creditadas a segurados contribuintes individuais a título de *pro labore* e honorários, apuradas nas contas 3.2.1.4.001-03 (Pró-labore) e 3.2.1.5.008-40 (Honorários — vide Anexo III), não declaradas em GFIP;

3. O valor do presente lançamento é de R\$ 1.777.594,02, consolidado em 02/10/2007.

4. Notificada pessoalmente do lançamento, em 02/10/2007, a interessada apresentou impugnação de fls. 166/179, aduzindo as seguintes alegações:

4.1. preliminarmente, sustenta a ausência de pressupostos fáticos e jurídicos para imputação de corresponsabilidade aos diretores pelo pretense débito da empresa. Nesse passo, argui a nulidade do lançamento, na medida em que inexistente qualquer notificação dirigida às pessoas arroladas como corresponsáveis garantindo-lhes o direito de defesa;

4.2. argui, ainda, nulidade do lançamento por vício no Relatório Fiscal, que não alcança os requisitos de clareza e precisão;

4.3. no mérito, sustenta que progressividade da multa moratória atenta contra o princípio constitucional da vedação de confisco. Neste sentido, requer a aplicação da multa no percentual inicial;

4.4. contesta a exigência da contribuição para o INCRA, alegando que sua inconstitucionalidade fora reconhecida pela 1ª Seção do STJ;

4.5. afirma que está impossibilitado de oferecer defesa em relação à contribuição das empresas para financiamento em razão da incapacidade laborativa, por deficiência no item 2.1 do Relatório Fiscal, que se limita a informar que este tipo de contribuição faz parte da seguridade social. Como o lançamento se refere a débitos de "Seg", "Emp", "SAT" e "Ter", e nenhum desses seria a abreviatura do tributo em comento, não há como o contribuinte alcançar em qual dos campos esta exação foi inserida. Conclui, assim, tratar-se de relatório impreciso quanto à conceituação utilizada, motivo pelo qual requer seja anulada a cobrança da referida contribuição;

4.6. afirma, por fim, que a Autoridade Fiscal declara ter tido dificuldades em efetuar a fiscalização e, por conta disso, teria arbitrado os valores devidos. Todavia, a própria fiscalização afirma ter avaliado os livros fiscais da empresa, toda sua escrituração contábil, RAIS, GFIP, enfim, o que afastaria de plano a possibilidade de arbitramento. Ademais, não houve a menção aos fundamentos legais que ampararam o arbitramento, razão pela qual a falta de motivação impõe a nulidade do lançamento.

Ao julgar a impugnação, em 14/11/08, a 7ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ concluiu, por unanimidade de votos, pela sua procedência em parte, sendo cancelado o

lançamento em relação às competências de 01/2002 a 09/2002, uma vez que teriam sido atingidas pela decadência, sendo consignada a seguinte ementa no *decisum*:

FATOS GERADORES APURADOS NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E NAS FOLHAS DE PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE AFERIÇÃO INDIRETA. VÍCIO NOS FUNDAMENTOS LEGAIS NÃO CONFIGURADO.

Não constitui aferição indireta a apuração de fatos geradores na contabilidade ou em folhas de pagamento, quando perfeitamente quantificada a remuneração auferida por segurado obrigatório da Previdência Social. Logo, não há vício nos fundamentos legais do lançamento por suposta omissão de motivo de direito referente ao arbitramento.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional, fato que implica a revisão imediata dos créditos em fase de cobrança administrativa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES.

O Relatório de Representantes legais - REPLEG não atribui responsabilidade tributária aos dirigentes nele identificados, pois sua finalidade é meramente cadastral, consistente em enumerar os representantes legais e seus respectivos períodos de atuação.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 7/5/09, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 545, a Contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 577), interpôs o recurso voluntário de fls. 547 a 575, em 4/6/09, no qual reproduz a impugnação e rebate a decisão recorrida com as seguintes alegações:

AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS - CO-RESPONSABILIDADE DOS DIRETORES

A decisão afirma que:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES.

O Relatório de Representantes legais - REPLEG não atribui responsabilidade tributária aos dirigentes nele identificados, pois sua finalidade é meramente cadastral, consistente em enumerar os representantes legais e seus respectivos períodos de atuação.

Entretanto, conforme é sabido, o INSS costuma atropelar o rito de inclusão dos sócios nos pólos passivos dos executivos fiscais que ajuíza (requisitos dos artigos 134 e 135 do CTN), sob a alegação de que os seus sócios fizeram parte da Ação Fiscal em sede administrativa.

Tanto é assim, que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.076.634-2 registra que os diretores são **co-responsáveis** pelo pretense débito da empresa. Portanto, a alegação de que a finalidade seria "*meramente cadastral*" não traduz a realidade dos fatos.

Ademais, não houve a indispensável menção do preceito legal que, ao ver da D. Autoridade Fiscal, sustenta a inclusão das pessoas por eles citadas.

Ao final, pede a aplicação retroativa do percentual mais favorável, concedido pela Lei nº 11.941/2009, bem como a anulação do lançamento em face da revogação da multa progressiva.

É o Relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-010.682 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 35301.011496/2007-11

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Das alegações recursais

Considerando que a Recorrente reproduz a impugnação em seu recurso, reproduziremos no presente voto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784¹, de 29/1/99, e do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira, com as quais concordamos:

Dos vícios do Relatório Fiscal

7. Inicialmente, cumpre observar que a NFLD é clara ao indicar, tanto no relatório fiscal como no relatório denominado "Fundamentos Legais do Débito", os atos normativos (em sentido lato) que perfazem o substrato jurídico do lançamento; ademais, os substratos fáticos também estão descritos no Relatório Fiscal, o que possibilitou o perfeito entendimento do fato imponible, razão pela qual não se vislumbra a existência dos supostos vícios ou omissões alegados pela Impugnante.

8. Nesta mesma esteira, a Impugnante alega ter sido cerceada em seu direito de contestar a cobrança da contribuição para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, por não ser possível determinar qual a abreviatura do tributo em comento.

9. Na elaboração de sua defesa, contudo, demonstra profundo conhecimento da referida exação, na medida em que expõe a vinculação da referida contribuição com os riscos ambientais do trabalho; expõe, com precisão, o conceito de acidente do trabalho; e **revela a existência de diferentes graus de risco, que são previstos nos Decretos n.º 612192 e 2.173197**, a que correspondem as alíquotas de 1, 2 e 3%.

10. Ocorre que o próprio Decreto n.º 612/92, citado pela própria Impugnante — logo por ela conhecido —, esclarece, em seu art. 26, § 3º, que as *atividades econômicas preponderantes dos estabelecimentos da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco - Seguro de Acidentes do Trabalho (SAT), anexa a este regulamento*.

11. Evidencia-se, assim, que o suposto desconhecimento de que exigência da contribuição para financiamento dos benefícios em razão do grau de incapacidade laborativa está inserida na rubrica "SAT" não passa de pura tergiversação, com o intuito único de criar incidentes processuais e procrastinar o feito.

Responsabilidade dos administradores

12. A empresa sustenta a impossibilidade da inclusão dos diretores no polo passivo do lançamento, em face da inexistência dos pressupostos fáticos e jurídicos da atribuição de responsabilidade tributária.

13. Nesse contexto, é importante esclarecer que, ao contrário do entendimento da impugnante, o documento "Relatório de Representantes legais", a teor do disposto no art. 660, X, da Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14/07/2005, na redação dada pela Instrução Normativa SRP n.º 20, de 11.01.2007, apenas [...] *lista todas as pessoas*

¹ Diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

14. Logo, trata-se de relação meramente indicativa dos que possuem ou possuíam poder de mando/direção à época da ocorrência dos fatos geradores. Não se trata aqui da responsabilidade tributária de terceiros, prevista no art.135, III, CTN, resultante de atos praticados, pelos diretores e representantes legais da pessoa jurídica de direito privado, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, pois nestes casos há necessidade de prova dos atos ilegais` praticados por eles, que poderá ocorrer em sede de execução fiscal. Como no presente caso não se está atribuindo responsabilidade tributária aos sócios, justifica-se o motivo pelo qual os mesmos não foram intimados do lançamento, não havendo, assim, nenhuma ilegalidade na sua prévia identificação.

[...]

Da Inexistência de Arbitramento

22. Em sua impugnação, a Interessada alega que a Autoridade Fiscal teve acesso a todos os documentos da empresa, mas, ainda assim, afirma ter tido dificuldades em efetuar a fiscalização. Por conta disso, arbitrou os valores devidos de forma imotivada, eis que sequer fundamentou o procedimento no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91.

23. No que tange ao lançamento por arbitramento, assim dispõe o artigo 148 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (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.

24. A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos §§ 32, 422 e 62 do art. 33, trata da aferição indireta:

Art. 33. [...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

25. Neste diapasão, o Auditor Fiscal, com base nos elementos à sua disposição e constatando eventuais diferenças ou o simples inadimplemento do contribuinte, deve promover o lançamento de ofício do tributo devido. Ocorrendo, porém, recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco poderá, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus, da prova em contrário. Ou

seja, havendo presunção de existência de débito, a fiscalização efetuará o lançamento por arbitramento, utilizando-se o procedimento de aferição indireta.

26. Cabe salientar a definição do procedimento de aferição indireta e do lançamento por arbitramento. Aferir significa avaliar, medir, estimar, comparar, cotejar, conferir, no caso, de forma indireta, porque não se faz através do exame convencional dos elementos básicos, mas sim por indução de fatos ou circunstâncias conexas. Assim, aferição indireta é o procedimento em que o fisco usa elementos não convencionais, por não dispor de elementos normais ou encontrar estes de forma deficiente. Deste procedimento poderá resultar o lançamento por arbitramento.

27. Em síntese, a aferição indireta é, pois, o procedimento utilizado para se estimar o valor da base de cálculo objeto da incidência das contribuições sociais previdenciárias.

28. No caso em exame, as diferenças de base de cálculo, correspondentes às remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais e não oferecidas à tributação, foram apuradas na escrituração contábil, nas contas identificadas no Relatório Fiscal, e cotejadas com as folhas de pagamento e as importâncias declaradas em GFIP.

29. Ao contrário do que afirma a Interessada, não houve a necessidade de qualquer estimativa da base de cálculo, na medida em que o valor das remunerações creditadas aos segurados foi perfeitamente quantificado através de simples operações aritméticas, conforme se infere da leitura dos itens 4.3 a 4.5 e Anexos I a III, do Relatório Fiscal. Por essa razão, não se trata aqui de lançamento arbitrado, restando, portanto, afastado o suposto vício na fundamentação legal.

Da impropriedade do foro administrativo para apreciação de alegações de inconstitucionalidade

30. No que tange às alegações inconstitucionalidade dos dispositivos que disciplinam a progressividade da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 e a exigência de contribuições para o INCRA, cumpre esclarecer que somente ao Poder Judiciário é dado exercer o controle concentrado ou difuso, de caráter repressivo, da constitucionalidade das leis, sendo inadequada a postulação de matéria natureza na esfera administrativa. Tal é, também, o entendimento firmado no Parecer da Consultoria Jurídica (CJ) do então Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS) n.º 2.547, de 23/08/2001, aprovado pelo Ministro de Estado, nos seguintes termos:

Impossibilidade de reconhecimento e declaração, no âmbito administrativo, da inconstitucionalidade de dispositivos legais assim não declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes, nem reconhecido pela Chefia do Poder.

31. Em consonância com o acima exposto, o art. 18 da Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007, igualmente dispõe:

Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:

I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;

II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 4º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional. (grifei)

32. Considerando que os atos normativos ora atacados encontravam-se em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores; não tiveram sua invalidade reconhecida por decisão do STF, dotada de eficácia *erga omnes*, nem por qualquer outro juízo ou

tribunal, em processo no qual a Interessada figure como parte, rejeito a pretensão deduzida.

(Destaque na decisão recorrida)

Quanto ao Relatório de Representantes Legais (RepLeg), não merece guarida a contestação da Recorrente. Tal relatório tem, de fato, função meramente informativa (cadastral) e não está atribuindo, às pessoas nele relacionadas, qualquer responsabilidade pelo crédito lançado, sendo nesse sentido, inclusive, a Súmula CARF n.º 88, de observância obrigatória no presente julgamento, cujo enunciado transcrevemos a seguir:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Por fim, esclarecemos que momento do pagamento ou do parcelamento do débito discutido no presente processo, caso ele seja mantido ao final da discussão administrativa, será analisado o valor das multas aplicadas, tendo em vista as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941, de 27/5/09, e mantida a penalidade mais benéfica, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4/12/09.

Ademais, não vemos qualquer nulidade do lançamento sob o pretexto de que a multa progressiva, prevista nos incisos do art. 35 da Lei n.º 8.212/91, teria sido revogada pela Lei n.º 11.941/09, lembrando que, ao fato gerador das contribuições ora discutidas, aplica-se a legislação vigente ao seu tempo, observando-se, obviamente, a regra do art. 106 do CTN, que é o que será feito com a aplicação da portaria citada no parágrafo anterior.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira