



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37170.000438/2002-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.508 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente NORTE PROPAGANDA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/2002

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta no Auto de Infração a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram.

DIFERENÇAS ENTRE VALORES DECLARADOS E FOLHA DE PAGAMENTO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Verificadas diferenças entre as remunerações efetuadas a segurados empregados constantes na folha de pagamento frente às informadas nos sistemas da Previdência Social, incidem as correspondentes contribuições sobre tais diferenças.

AFERIÇÃO INDIRETA. EXCEPCIONALIDADE.

A aferição indireta busca estimar o quadro contábil esperado a partir da análise das atividades desenvolvidas pela empresa. Por ser medida excepcional, somente pode ser adotada quando nenhum dado contábil ou documental permitir a verificação das contribuições devidas, devendo sempre ser buscado o critério que mais se aproxime da realidade fática

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de cerceamento de direito de defesa e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento os valores relativos à contribuição previdenciária sobre autônomos/administradores.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (suplente convocado(a)), Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 381/404):

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 70/73, tem como fato gerador as remunerações pagas aos segurados empregados e segurados empresários (pró labore), totalizando o valor de R\$ 119.744,65 (cento e dezenove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos), consolidado em 28/06/2002 e correspondente ao período de 02/1995 a 02/2002.

Extraí-se do Relatório Fiscal de fls. 70 a 73, conjugado como Relatório de Fatos Geradores às fls. 49 a 57, que:

- as remunerações pagas aos segurados empregados foram obtidas nas folhas de pagamento, recibos de férias e rescisões contratuais, bem como de diferenças entre remuneração FGTS e INSS,
- os montantes das contribuições lançadas a título de pró-labore foram lançadas por aferição indireta (arbitramento), tendo por base os padrões monetários constantes dos salários-base do INSS do período de 05/1996 a 02/2002, em virtude da falta de elementos de convicção que comprovassem, na época da lavratura os reais valores pagos aos segurados empresários, tais como Demonstrações Contábeis e Declaração de IRPJ, bem como IRPF dos sócios

Da Impugnação

Dentro do prazo regulamentar, a notificada contestou o lançamento, através do instrumento de fls. 75/80, acompanhado dos anexos de fls. 81/261, requerendo seja acolhida a referida impugnação e determinada a anulação da NFLD, argumentando, em síntese, que:

- durante o exame não houve óbice ao trabalho da fiscalização, tendo sido fornecidos todos os documentos disponíveis e prestadas as informações necessárias;
- são improcedentes as diferenças de recolhimentos indicadas no Discriminativo Analítico do Débito-DAD apresentado, visto que a base de cálculo encontrada pela AFPS está distorcida, constituindo vício insanável, sendo que os valores imputados à impugnante como diferenças a recolher não encontram amparo na Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores;
- os valores atribuídos pelo notificante como base de cálculo a título de pró-labore não tem amparo legal, vez que o contrato social da firma estabelece, desde a sua constituição, que a retirada de pró-labore pelos sócios equivale a um salário-mínimo;
- somente em alguns meses compreendidos no período fiscalizado, ocorreu pagamento de pró-labore em valores superiores ao salário-mínimo, mas que nesses meses houve o oferecimento da quantia correta como base de cálculo para pagamento da obrigação previdenciária;

- fora esses casos a empresa remunerou os sócios com o valor previsto contratualmente, conforme se comprova através das declarações de imposto de Renda pessoa Física dos mesmos;
- o Discriminativo Sintético do Débito-DSD atualiza e comina com juros e multa os valores incorretos chegando ao montante irreal de R\$ 19.744,65;
- o lançamento teria sido feito a maior e a origem dos erros cometidos pela fiscalização, tanto no que se refere às remunerações pagas a empregados quanto aquelas pagas aos sócios, conforme apontado nas planilhas demonstrativas que elaborou, anexando aos autos cópias dos documentos que enumera na planilha de fls. 80;
- com fulcro no art. 5º, inciso LV, da Carta constitucional de 1998 e no art. 37 da Lei nº 8.212/91, transcritos na defesa, bem como a luz dos dados da planilha demonstrativa apresentada, a NFLD deve ser tomada nula de pleno direito, por conter imprecisão de dados, constituindo-se em irregularidade formal, e sendo a forma um elemento da legalidade e requisito essencial da NFLD, sua ausência geraria vício insanável;
- com arrimo no Parecer/CJ/nº 1.066/97, não é possível modificar no contencioso administrativo, o fato gerador descrito no Relatório Fiscal, pois a alteração do fato apontado como objeto da tributação constitui flagrante violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, negando validade à garantia da isonomia processual e bilateralidade dos atos procedimentais.

Concluindo, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo a anulação da NFLD ora combatida.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1995 a 28/02/2002

NFLD nº 35.499.153-1. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Autoridade Fiscal pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. .

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

ÔNUS PROBATÓRIO.

O crédito previdenciário lavrado em conformidade com o art. 37 da Lei nº 8.212/91 e alterações c/c art. 142 do C.T.N, somente será elidido mediante a apresentação de provas, pelo contribuinte, que comprove a não ocorrência desses fatos. A verificação de elementos capazes de alterar a base de cálculo do lançamento do crédito previdenciário, obriga a administração Pública a promover sua retificação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/01/2011, o sujeito passivo interpôs, em 21/08/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) Nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa por não ter sido considerado os documentos apresentados pelo sujeito passivo
- b) Considera insubsistente a NFLD, pois na mesma deve conter a descrição dos fatos, bem como ser instruído com documentos insofismáveis,
- c) As contribuições, mesmo que comprovadas parcialmente, por não ter sido apresentadas na sua totalidade, devem ser consideradas.

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre crédito previdenciário lançado pela fiscalização que tem como fato gerador as remunerações pagas aos segurados empregados e segurados empresários (pró labore), totalizando o valor de R\$ 119.744,65 (cento e dezenove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos), calculado por aferição indireta.

Nulidade por Cerceamento de Defesa

A recorrente requer a nulidade do auto de infração diante da alegação preliminar de que teria lhe sido cerceada a sua oportunidade de defesa.

Com relação à nulidade aduzida, determina a legislação (Decreto nº 70.235, de 1972):

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Verifica-se, no presente caso, a não ocorrência de quaisquer dos incisos do artigo 10 que ensejassem a nulidade do auto de infração, ou do artigo 59 que ensejassem a nulidade do procedimento.

O auto foi lavrado por servidor competente, havendo a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, houve o correto respeito ao direito de defesa

No presente processo foi verificado o contraditório e a ampla defesa, ao Contribuinte foi oportunizada a possibilidade de apresentar sua defesa, seu recurso, os documentos que entendia serem devidos.

Portanto, não procede a alegação do contribuinte de nulidade do lançamento por preterição do seu direito de defesa.

Do Lançamento

Proceder-se-á ao exame do caso concreto, lembrando que a análise se restringirá ao período remanescente de 01/1997 a 13/1998, considerando que os lançamentos efetuados para as competências 02/1995 a 13/ 1996 foram julgados decadentes pela DRJ.

De conformidade com o Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas são 02 (dois).

O primeiro referente às contribuições patronais devidas pela empresa sobre os montantes pagos ou creditados aos segurados empregados, conforme extrai-se do Relatório Fiscal, abaixo:

No período de 02/1995 a 13/ 1998 o débito refere-se às contribuições patronais devidas pela empresa sobre os montantes pagos ou creditados aos segurados empregados, observadas, ainda, as contribuições devidas sobre a diferença de remuneração entre os valores declarados em Folhas de Pagamento, Recibos de Férias e Rescisões Contratuais com os constantes no FGTS, bem como os valores recolhidos na Guias de Recolhimento da Previdência Social - GRPS do período;

1. Das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

De acordo com o Acórdão da Impugnação, o levantamento foi feito da seguinte forma:

Da leitura dos relatórios que compõem a Notificação em debate, em especial das informações contidas no Relatório de Fatos Geradores às fls. 49 a 57, apreende-se que as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados foram obtidas de duas formas: - parte por aferição direta mediante exame das folhas de pagamento, recibos de férias e rescisões contratuais; - parte por aferição indireta que se originou do confronto entre o salário de contribuição apurado no exame dos documentos apresentados e o salário de contribuição declarado para o FGTS, esta última forma adotada somente nas competências 02, 08, 09 e 11/1997; 01, 06, 09, 12 e 13/1998.

1.1 Do levantamento feito por aferição direta mediante exame das folhas de pagamento, recibos de férias e rescisões contratuais

O relatório da fiscalização diz que o levantamento Folha de Pagamento - FP1, Refere-se em parte às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, apuradas a partir do cotejamento entre os valores declarados, os relacionados na folha de pagamento e os recolhidos por meio de GPS.

Somente foi apurada diferença de contribuição nas competências em que os valores pagos pelo contribuinte não foram suficientes para liquidar o valor devido calculado com base na folha de pagamento comparados com os valores declarados.

A Fiscalização informa ainda, que considerou para extrair os valores das remunerações pagas aos segurados, que serviram de base para a apuração das diferenças lançadas nos levantamentos, os seguintes documentos, conforme Relatório Fiscal:

Anexadas nestes autos, às fls. 267 a 323, encontram-se -xerocópias autenticadas das MPF's e do TIAD referentes à diligência procedida na empresa, bem como xerocópias autenticadas das telas extraídas do sistema CNISA, relativamente às Massas Salariais constantes nos CNIS/FGTS, CNIS/GFIP e CNIS/RAIS, para os meses-02, 10 e 11/1995; 01, 07, 09 e 11/1996; bem como, 01, 03, 06, 07, 09, 10, 11, 12 e 13/1998, e ainda, as telas das consultas dos valores apurados x valores recolhidos, extraídas do CCORGFIP nos exercícios 1995, 1996, 1997 e 1998. Não constam no sistema CNISA valores remuneratórios para o exercício de 1997, quer através de CNIS/RAIS, quer no CNIS/FGTS.

Assim, os dados considerados pela Fiscalização na apuração do presente crédito, foram todos eles prestados pela empresa, coletados nos sistemas informatizados da Previdência Social.

Conforme se verifica da análise dos autos, a lavratura da Notificação Fiscal, no lançamento FP1 – Folha de Pagamento, deveu-se a constatação da falta de recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, no qual as diferenças de contribuição são apuradas e depois diminuído o valor pago pela empresa, sendo que somente foi apurada diferença de contribuição nas competências em que os valores pagos pelo contribuinte não foram suficientes para liquidar o valor devido

calculado com base na folha de pagamento comparados com os valores declarados, resultando na exigência lançada

Da análise detalhada do lançamento, mormente do Relatório Fiscal, verifica-se que carece de razão o sujeito passivo, pois a NFLD, lançamento FP1, contém a descrição dos fatos, bem como foi instruído com documentos comprobatórios, não merecendo neste ponto, reforma a decisão recorrida. Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância quanto ao lançamento feito por aferição direta mediante exame das folhas de pagamento, recibos de férias e rescisões contratuais.

1.2 Do levantamento feito por aferição indireta

Neste ponto, tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Considerando que, salvo algumas exceções, a base de cálculo da contribuição para o FGTS tende a ser mesma das contribuições para Previdência, tem-se, então nesses valores declarados ao FGTS, a prova indiciária que permitiu presumir que o fato gerador de contribuições previdenciárias ocorreu. Outrossim, a não apresentação dos documentos-necessários para exame, capazes de comprovar facilmente a natureza do pagamento em causa, de forma a permitir avaliar sua inclusão ou não no domínio das exceções legalmente previstas, traduz-se no motivo que amparou a adoção do procedimento de aferição indireta.

Assim, o exame das peças que compõem os autos não corrobora o entendimento da postulante de que o arbitramento foi feito sem qualquer critério e sem levar em consideração a documentação apresentada pela impugnante. Resta evidente que a documentação apresentada não foi afastada ou descaracterizada como depreendeu a litigante, ao contrário; O que os autos atestam é que a autoridade fiscal lançou as contribuições incidentes sobre a remuneração contida nos documentos apresentados, a saber, folhas de pagamento, recibos de férias e rescisão e paralelamente, lançou também as incidentes sobre as diferenças constatadas entre o salário de contribuição assim obtido e o declarado ao FGTS, motivada pelo fato de que a empresa, no decorrer da ação fiscal, não se desincumbiu do ônus de comprovar que essas diferenças eram constituídas de parcelas não integrantes do conceito de salário de contribuição previdenciário.

O procedimento adotado nem de longe toma incoerente a aferição indireta efetuada, como aduz a altercante. A autoridade fiscal constatou uma situação fática (pagamento de remunerações a empregados, declarado para o FGTS) que, em princípio, configura-se como fato gerador de contribuições previdenciárias e intimou o contribuinte para comprovar o recolhimento das respectivas contribuições sociais ou demonstrar que os referidos pagamentos, na realidade, não se coadunam com o conceito de salário-de-contribuição previdenciário. Não sendo apresentada documentação capaz afastar o lançamento fiscal, autoridade fiscal, no seu estrito dever legal, lavrou a Notificação por aferição indireta, lançando as referidas contribuições com fulcro no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, impondo-se desta forma à empresa, por expressa determinação legal, o ônus da prova em contrário. Assim, a fiscalização tem o dever de lançar, cabendo o ônus da prova à empresa envolvida.

Portanto, considerando que a aferição foi feita de acordo com os valores declarados ao FGTS, que serve de base para a constituição do crédito tributário referente

ao valor devido, vez que constituem, também, uma forma de documentar a movimentação financeira da empresa autuada, bem como, é prova indiciária que permitiu presumir que o fato gerador de contribuições previdenciárias ocorreu, mantém-se o crédito tributário nesta questão.

2. Das contribuições patronais devidas pela empresa sobre os montantes pagos ou creditados aos segurados empresários (sócios), a título de Pró-Labore

O segundo lançamento, refere-se às contribuições patronais devidas pela empresa sobre os montantes pagos ou creditados aos segurados empresários (sócios), a título de Pró-Labore

O critério pelo qual esse crédito a título de pro labore foi apurado, está fundamentado no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91, que prevê:

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

DA NULIDADE – DO ARBITRAMENTO

De acordo com o Relatório Fiscal, o lançamento foi feito da seguinte forma:

No que respeita as contribuições lançadas a título de Pró-Labore, por falta de elementos A de convicção que comprovem os reais valores pagos aos segurados como Demonstrações Contábeis e Declaração de dos sócios, os valores atribuídos no débito foram alcançados por Aferição Indireta, tendo por base os padrões monetários constantes dos Salários-Base do INSS do período de 05/19V96 a 02/2002.

A Recorrente afirma que a fiscalização arbitrou a remuneração a título de pro labore dos 3 (três) sócios, no valor máximo do salário de contribuição ao INSS, sem considerar que o contrato social da empresa estabelecia o valor de um salário-mínimo para a retirada de pró-labore pelos sócios, bem como, desconsiderar as declarações de imposto de renda apresentadas.

Neste ponto, assiste razão a recorrente.

De fato, consta nos autos que o contribuinte apresentou o contrato social em que constava a cláusula de retirada de um salário mínimo por mês a título de pró-labore, em que constava o valor fixado de um salário mínimo da época do registro do Contrato Social, bem como, as Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física dos sócios, nas quais constam os valores retirados a título de pró-labore no ano calendário.

A fiscalização não considerou os documentos apresentados e arbitrou a remuneração de cada sócio a título de pro labore, no valor máximo do salário de contribuição ao INSS.

A aferição indireta é medida excepcional, devendo-se correlacionar as previsões legais com os fatos registrados nos documentos contábeis da empresa.

Tendo o contribuinte apresentado as DIRPF dos sócios, bem como, o contrato social com previsão de retirada do valor do pro labore, e ainda, a fiscalização poderia consultar a remuneração informada no período, no sistema CNIS, não havia necessariamente, arbitramento do valor.

Não se vê como admissível, a aferição indireta por este motivo, uma vez que houve uma documentação apresentada, bem como, ainda restavam outros meios disponíveis para determinação do valor a ser utilizado no lançamento, pois a própria Fiscalização, utilizou-se dos valores declarados ao FGTS como base para a constituição do crédito tributário.

Portanto, da NFLD nº 35.499.153-1, deverá ser excluído da base de cálculo o item 03 SC Adm/ Autônomo, do período de 01/1997 a 13/1998 e excluir totalmente na NFLD, uma vez que só consta o item 03 SC Adm/ Autônomo, o período de 01/1999 a 02/2002, na forma abaixo:

Período	Itens do Lançamento	Ação
01/1997 a 13/1998	01 SC Empregados	Manter
	03 SC Adm/ Autônomo	Excluir
01/1999 a 02/2002	03 SC Adm/ Autônomo	Excluir

Conclusão

Do exposto, voto por rejeitar a preliminar de cerceamento de direito de defesa e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento os valores relativos à contribuição previdenciária sobre autônomos/administradores.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite