



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

Processo n° 35273.000238/2007-94
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2401-02.161 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente JR MONTAGENS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2006

AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO.

A mera existência de irregularidades na escrita contábil do contribuinte não autoriza, por si só, a aferição indireta das contribuições, quando o Fisco não demonstra que houve sonegação de documentos ou que os elementos apresentados não refletem a real remuneração paga aos segurados a serviço da empresa.

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2006

MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE CONTESTADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os valores de salário-de-contribuição dos segurados empregados obtidos por aferição indireta lançamentos sob a rubrica "AFE - NOTAS FISCAIS".

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD n.º 37.048.645-5, lavrada contra o contribuinte acima, na qual foram incluídas as contribuições dos segurados empregados e as contribuições patronais para a Seguridade Social e para outras entidades e fundos.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 34/36, as contribuições foram apuradas por arbitramento, tendo em vista que a empresa apresentou documentação deficiente. Assevera o Fisco que no Livro Caixa exibido não há registros de pagamento de Anotações de Responsabilidade Técnica, as quais existiram conforme diligência realizada na Inspeção do Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura – CREA.

Acrescenta a Auditoria que, embora o sócio-gerente da empresa notificada, prestasse serviço em várias localidades do país, não há qualquer registro contábil de despesas com deslocamento e estadia.

Afirma-se que o salário-de-contribuição foi apurado pela aplicação da alíquota de 40% sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviço emitidas pela notificada, as quais estão agrupadas no levantamento “SER”.

Acrescenta-se que na competência 12/2004 o lançamento denominado “GLOSA” refere-se a valores recebidos a maior pela notificada em processo de restituição.

A empresa apresentou impugnação, fls. 41/57, na qual, em síntese, arguiu a nulidade do lançamento, por não haver justificativa para aferição indireta da base de cálculo, além de que é ilegal a utilização da taxa SELIC para fins tributários, bem como, a multa aplicada é inconstitucional por possuir caráter de confisco.

A DRJ em Santa Maria (RS) baixou o processo em diligência, fl. 90, para que a Autoridade Notificante esclarecesse sobre quais remunerações recaíram a aferição indireta, se as dos empregados ou a do sócio-gerente.

Também questionou-se a mera falta de registro contábil dos pagamentos de ART seria motivo a justificar o arbitramento e a glosa de valores já restituídos ao sujeito passivo.

Na Informação Fiscal acostada à fl. 92, a Auditoria apresenta mais fatos para comprovar que houve emissões de ART, cujos pagamentos não foram lançados no Livro Caixa. Quanto ao pagamento de despesas de locomoção e estadia, asseverou o Fisco que em contrato de prestação de serviço apresentado não havia qualquer cláusula prevendo que o ônus dessas despesas seria da empresa contratante.

Concluiu o Fisco que deva ser mantida o arbitramento das contribuições, assim como a “glosa” de valores restituídos ao sujeito passivo.

Cientificado do pronunciamento fiscal, o sujeito passivo não se manifestou.

A DRJ em Santa Maria declarou procedente o lançamento, fls. 99/101. Entendeu o órgão *a quo* que as falhas apontadas pelo Fisco justificariam a aferição indireta das contribuições.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 104/114, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o § 3.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991, invocado pelo Fisco, não justifica, na espécie, a adoção do arbitramento;

b) não houve sonegação de documentos ou mesmo a comprovação de que os registros contábeis seriam imprestáveis;

c) as falhas apontadas não justifica o arbitramento, posto que não recaíram sobre parcelas necessárias ao cálculo do tributo devido;

d) somente é cabível a aferição, quando o Fisco não dispõe de meios para apurar as contribuições, o que não é o caso que os autos apresentam;

e) as despesas com deslocamento e hospedagem são de responsabilidade dos contratantes, não se sustentando o argumento do Fisco de que essas parcelas não teriam sido contabilizadas pela recorrente;

f) a jurisprudência pátria não admite a adoção do procedimento de aferição indireta da base de cálculo em situação análogas a que ora se analisa;

g) o Fisco ao arbitrar o tributo feriu o princípio da legalidade;

h) a multa aplicada possui caráter confiscatório.

Ao final requer o cancelamento da NFLD ou a redução da multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Limites da lide

Passo agora a análise da alegação relativa ao descabimento da aplicação do método aferição indireta para obtenção de bases de cálculo utilizadas na presente apuração. Do Relatório de Lançamentos – RL, verifica-se que na apuração foram utilizadas remuneração de empregados (para todas as competências); remuneração de contribuinte individual (para a competência 12/2005) e glosas de valores restituídos.

Verifico que, quanto aos valores apurados, o sujeito passivo insurge-se apenas quanto a aferição indireta do salário-de-contribuição dos empregados. Nesse sentido, considera-se impugnada apenas essa matéria, posto que, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela parte acusada.

Nesse sentido, irei me centrar apenas na questão do arbitramento das contribuições e na arguição relativa à multa.

Aferição indireta do salário-de-contribuição

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é previsto no Código Tributário Nacional, art. 148¹, tendo cabimento quando as informações prestadas pelo sujeito passivo não mereçam fé. Também a legislação previdenciária tem fundamentação específica para aferição indireta das contribuições, é esta a previsão dos §§ 3.º e 4.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991², os quais trazem a possibilidade de arbitramento das contribuições, quando haja recusa, sonegação ou apresentação deficiente de informações por parte do sujeito passivo.

¹ 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.

² Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

Nessa análise não se pode perder de vista que o procedimento de aferição indireta é um instituto jurídico de exceção, excepcional, incomum, por isso, a lei condicionou a sua aplicação à presença de anormalidade. Tal procedimento deve se pautar pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Dessa forma, o Fisco precisa apresentar relação lógica entre os fatos e as conclusões e se acautelar, para não se enveredar no excesso de exação fiscal por arbítrio e abuso de discricionariedade.

Somente é admissível o citado procedimento quando o Fisco se vê diante de situação intransponível, ou seja, não tenha como se valer de outros meios para recompor o momento da ocorrência do fato gerador e obter os dados necessários ao cálculo do valor correspondente ao crédito tributário.

Na situação sob enfoque, verifico que o Relatório Fiscal, por entender que a documentação do contribuinte seria deficiente, lançou mão da aferição indireta da remuneração dos empregados. De acordo com as considerações da Auditoria, o fato da empresa não ter registrado o pagamento de ART, bem como de despesas com deslocamento e hospedagem do sócio gerente do sujeito passivo, desconsiderou toda a documentação apresentada, por entendê-la imprestável.

Não vi no relato do Fisco qualquer menção à solicitação de documentos necessários à apuração da remuneração dos empregados, como folhas de pagamento, GFIP, RAIS, recibos, etc.

O mister da fiscalização é apurar a ocorrência dos fatos geradores e calcular o tributo devido. No caso sob análise, os autos demonstram que foram prestados serviços, conforme notas fiscais apresentadas. Nesse sentido, deveria o Fisco requerer os documentos que guardassem relação com o pagamento de remunerações e, somente havendo a sonegação desses elementos, ou indícios de que os dados contidos nos mesmos não refletiriam a realidade dos valores pagos como contraprestação pelo trabalho dos segurados empregados, é que caberia a adoção do procedimento excepcional da aferição indireta.

Para mim, os fatos narrados pela Auditoria para desconsiderar toda a documentação da empresa, por não se relacionarem com a remuneração dos empregados, não justificam o arbitramento da contribuição.

Assim, entendo que na espécie somente estariam presentes os requisitos que autorizam a aferição indireta da mão-obra utilizada na prestação dos serviços, se o Fisco cabalmente demonstrasse que a empresa deixou de apresentar os comprovantes de pagamento de remunerações a empregados ou que os documentos exibidos denunciavam que a remuneração neles contidos seria irreal.

Vejo, então, que a Auditoria Fiscal se desviou das normas que permitem o arbitramento dos tributos lançados, posto que não demonstrou estar diante de uma situação impeditiva de apurar as remunerações com esteio na documentação do sujeito passivo.

§ 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 co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

Nesse sentido, dou razão à recorrente quanto à falta de justificativa para apuração da base de cálculo por aferição indireta.

Multa caráter confiscatório

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação principal é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da quantificação da mesma pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fisca aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no anexo Fundamentos Legais do Débito

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. A esse respeito, trago a colação súmula do CARF que trata da questão:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, de modo que sejam afastados do lançamento os valores de salário-de-contribuição dos segurados empregados obtidos por aferição indireta (lançamentos sob a rubrica “AFE – NOTAS FISCAIS”.

Kleber Ferreira de Araújo