



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

Processo nº 36830.004663/2003-29
Recurso nº 150.961 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.443 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SKY LINE INFORMATICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

OMISSÃO NA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS PELO FISCO OU APRESENTAÇÃO DEFICIENTE. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE ARBITRAMENTO.

Ao deixar de apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados durante a ação fiscal, ou apresentá-los de forma deficiente, a empresa abre ao fisco a possibilidade de arbitrar o tributo devido, sendo do sujeito passivo o ônus de provar o contrário.

ARBITRAMENTO. APURAÇÃO COM BASE EM REMUNERAÇÕES RECONHECIDAS EM SEDE DE DECISÃO JUDICIAL E NO FATURAMENTO DA EMPRESA. CABIMENTO. POSSIBILIDADE. DE CONJUGAÇÃO DOS MÉTODOS

Atende ao princípio da razoabilidade a aferição indireta da base de cálculo das contribuições com esteio em remunerações reconhecidas pelo Poder Judiciário em sede de processo trabalhista, bem como, em percentual do faturamento da empresa. Sendo também possível a conjugação dos dois métodos, desde que o fisco demonstre sua pertinência.

ARBITRAMENTO DO PRÓ-LABORE. VALOR EQUIVALENTE A MAIOR REMUNERAÇÃO PAGA A EMPREGADOS. IMPROCEDÊNCIA.

Não há dispositivo de lei que preveja que a retirada de pró-labore deva ser igual ou superior a maior remuneração paga pela empresa a segurados empregados, ou mesmo que a retirada seja obrigatória, portanto, o arbitramento com base no citado comparativo não atende ao princípio da razoabilidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

DÉBITOS LAVRADOS NA MESMA AÇÃO FISCAL. NULIDADE. CONTAMINAÇÃO DOS DEMAIS. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido lavrados vários débitos em uma mesma ação fiscal, a nulidade de um deles não contamina, necessariamente, os demais.

APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. INDIVIDUALIZAÇÃO POR PROCESSO DE DÉBITO.

A impugnação deverá ser apresentada de forma individualizada, correspondendo uma peça para cada lavratura.

NFLD. PERÍODO JÁ FISCALIZADO. REVISÃO. ART. 149 DO CTN. NÃO OBSERVÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O lançamento pode ser revisto *ex-officio*, condicionando-se tal procedimento à necessidade da administração fiscal comprovar a ocorrência de uma das situações do art. 149 do CTN.

Fora dessas hipóteses, à segurança jurídica prestigiada pelo Códex Tributário não permite que o Fisco modifique de ofício, crédito já devidamente constituído, ou imponha uma exigência fiscal referente a período já fiscalizado e onde teria se constatado na oportunidade anterior não haver.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS E DESPROVIDAS DE PROVAS. NÃO CONHECIMENTO.

Não merecem conhecimento as alegações que não se refiram à situação ou fato específico e/ou que não indiquem as provas em que se fundem.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

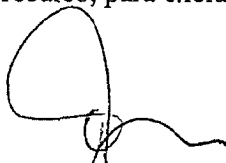
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

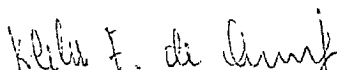
ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência das contribuições lançadas no período de 01/1992 a 10/1997. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que entendem ser irrelevante a antecipação do pagamento. II) Por maioria de votos, em reconhecer a nulidade, por vício material, das contribuições lançadas no período de 11/1997 a 02/1998. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votou por declarar a nulidade por vício formal. III)

Handwritten signature

Por unanimidade de votos: a) em afastar as demais preliminares; e b) no mérito, pelo provimento parcial do recurso, para excluir o levantamento denominado



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD n.º 35.058.214-9, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho. A notificação, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, traz em seu bojo contribuições dos segurados empregados e as seguintes contribuições patronais: para a Seguridade Social, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e aquelas destinadas outras entidades e fundos.

O crédito em questão reporta-se à competências de 01/1992 a 12/1998 e assumiu o montante, consolidado em 13/11/2002, de R\$ 654.629,06 (seiscentos e cinquenta e quatro mil, seiscentos e vinte e nove reais e seis centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 98/113, os fatos geradores foram as remunerações pagas aos empregados e empresários, apuradas por arbitramento, tendo em vista a não exibição de documentos e livros, a existência de remunerações não registradas em folhas de pagamento e a falta de inscrição na Previdência Social de segurados empregados.

A empresa apresentou impugnação, fls. 427/536, cujas razões foram acatadas parcialmente pelo órgão de primeira instância, que declarou, fls. 584/592, procedente em parte o lançamento, ao reconhecer a decadência das contribuições destinadas aos terceiros, para as competências anteriores a 06/1995, inclusive.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 599/654, no qual, em síntese, alega que:

- a) há decadência parcial das contribuições lançadas;
- b) são nulos os autos de infração lavrados na mesma ação fiscal e, tendo os mesmos servido para fundamentar a NFLD, essa deve ter o mesmo destino;
- c) a nulidade apontada decorre da mudança dos números dos autos de infração, após a empresa já ter tomado ciência dos mesmos;
- d) a autoridade administrativa não pode se abster de afastar a aplicação de uma lei inconstitucional;
- e) para os segurados admitidos antes de 06/03/1997, a multa por falta de inscrição deve ser única, independentemente do número de segurados não inscritos;
- f) as competências de 05/1992 a 02/1998 já foram objeto de fiscalização pretérita, assim essa NFLD viola o disposto no art. 149 do CTN, que só prevê a possibilidade de se efetuar nova fiscalização de período já auditado, mediante comprovação da ocorrência de fraude;
- g) a menção a um segurado de nome “Marco”, que nem existe, já que esse nome se refere na verdade ao mês de “Março”, demonstra a falibilidade do trabalho fiscal;

h) as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos segurados Aerson Antônio Gomes e Crele Cristina da Costa foram integralmente adimplidas, posto que segundo a legislação vigente em 28/02/1995, o teto máximo de incidência previdenciária era R\$ 582,90;

i) o Sr. Márcio Dobner nunca foi funcionário da recorrente, mas um prestador de serviço com empresa própria, conforme documentação acostada;

j) o suposto funcionário Enéas Dellandrea Anuilhak, na realidade, era um autônomo, conforme se verifica do documento de fls. 262;

k) parte dos funcionários contratados para o setor de vendas ficou na empresa por curtos períodos e não receberam comissão, por não ter conseguido atuar a contento;

l) não cabe ao fisco lançar comentários sobre questões atinentes à gestão da empresa;

m) não existe vedação legal para que os sócios de uma empresa participem da gestão de outras;

n) os documentos apresentados ao fisco eram suficientes para que esse pudesse efetuar a apuração das contribuições devidas, sendo descabido o arbitramento;

o) não se concebe que para uma mesma fiscalização sejam levados a cabo dois arbitramentos um com base em folhas de pagamento e rescisões de contrato de trabalho e outro com base nas notas fiscais emitidas pela recorrente;

p) houve uma tributação correspondente à própria base de cálculo, sem que se aplicasse a alíquota;

q) em nenhuma das planilhas apresentadas se vê que os valores que representam créditos para a empresa notificada tenham sido deduzidos da apuração fiscal;

r) o fato do salário de determinado funcionário ser maior que o pró-labore do sócio-gerente não encontra nenhum óbice jurídico, até porque a legislação pátria não exige que os sócios precisem retirar pró-labore e que exista um valor mínimo ou determinado a ser pago a qualquer sócio em sociedade comercial ou de serviços;

s) a sócia Maria Helena Nickel Marcelino constou, por equívoco, na folha de pagamento de pró-labore da empresa após sua saída da sociedade, na verdade aqueles lançamentos nunca se concretizaram em retirada;

t) o arbitramento é medida extremada, que somente pode ser utilizada quando o fisco estiver impossibilitado de aferir as operações efetuadas por um contribuinte, o que não é o caso;

u) são inconstitucionais os acréscimos legais aplicados;

v) deve ser possibilitado o arrolamento de bens em substituição ao depósito recursal prévio;

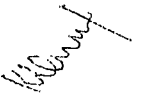
Ao final, pede o processamento do recurso e seu provimento.

5
Maurício

O órgão de primeira instância apresentou contra-razões, fl. 711, pugnando pelo desprovimento do recurso.

A 2.ª Câmara de Julgamento decidiu, fls. 727/723, converter o julgamento em diligência, para que a empresa pudesse efetuar o depósito para garantia de instância, haja vista que a mesma houvera sucumbido na sua pretensão de ter o seguimento do recurso independentemente do depósito prévio.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade, além de que a ausência de depósito prévio não mais impede o processamento do recurso em segunda instância, haja vista mudança legislativa advinda após a o aviamento da peça recursal.

Vamos à decadência do direito de lançar as contribuições em questão. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 674497/PR, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgamento em 05/11/2009, DJ de 13/11/2009):

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REDISSCUSSÃO DO MÉRITO. CARÁTER PROTTELATÓRIO. MULTA.

M. Marques

1. O aresto embargado foi absolutamente claro e inequívoco ao consignar que "em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)".

2. Devem ser repelidos os embargos declaratórios manejados com o nítido propósito de rediscutir matéria já decidida.

3. Embargos de declaração rejeitados com aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor da causa atualizado.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 19/11/2002 e o período do crédito é de 01/1992 a 12/1998. Malgrado no Discriminativo Analítico do Débito – DAD não conste recolhimento, nem tenha sido apresentado relatório discriminando as guias recolhidas, é possível detectar a existência de antecipação de pagamento pelas planilhas demonstrativas da base de cálculo, mormente a de fls. 159/160, pelo que defendo a adoção do critério previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Diante desse cenário, deve ser excluído do crédito em razão da decadência o período de 01/1992 a 10/1997.

Alega a recorrente que o fato de ter havido troca nos números de autos de infração lavrados na mesma ação fiscal os tornaria nulos, contaminando também a presente NFLD. Não posso concordar com tal assertiva. Como bem asseverou o órgão recorrido, essa alegação deveria ser lançada no processo administrativo fiscal referente aos autos, que tramitam separadamente do processo que ora se julga. É esse o mesmo raciocínio quanto a erro no cálculo da multa relativa ao auto de infração decorrente de falta de inscrição de segurados.

E vou mais além, mesmo que essa mácula seja reconhecida, com caracterização de vício formal, tal fato não deve ser tomado como motivo para anular o presente lançamento, haja vista que os autos de infração poderiam vir a ser substituídos. Assim, a discussão sobre esse tema deve ser direcionada para os processos que se alega estarem viciados.

Em outro argumento visando à nulificação do lançamento, afirma-se que o mesmo circunscreve-se a período já coberto por ação fiscal, fato que representaria revisão de lançamento não autorizada pela legislação. Afirma que o período de 05/1992 a 02/1998 já fora objeto de outros lançamentos, os quais enumera.

Assevera a recorrente que comprova a sua afirmação mediante a juntada de guias de recolhimento quitadas em ação fiscal, as quais foram rubricadas pela Autoridade do Fisco.

O órgão de primeira instância sustentou que nada impediria a auditoria de retroagir a apuração a período já fiscalizado, posto que muitas vezes a análise não era efetuada sobre a totalidade da documentação, sendo perfeitamente possível uma nova verificação para complementar a apuração anterior.

Sobre esse ponto, cabe de início frisar que o Relatório da NFLD não traz uma linha sequer sobre a ocorrência de análise de período já fiscalizado. A Autoridade Fiscal até

menciona a adesão do contribuinte ao programa de refinanciamento de débitos tributários denominado REFIS, todavia, não faz qualquer alusão à ocorrência de auditorias anteriores.

Ao contrário do que afirmou o julgador monocrático, entendo que a lavratura fiscal em período já auditado é perfeitamente possível, mas não dispõe a Administração Tributária de total liberdade para fazê-lo, tendo-se em conta o que dispõe o art. 149 do Código Tributário Nacional CTN¹.

De acordo com o citado dispositivo há três situações que podem justificar o procedimento de revisão de ofício:

- a) fraude ou falta funcional da autoridade que praticou o ato;
- b) omissão de ato ou formalidade essencial e;
- c) fatos não conhecidos ou não provados na oportunidade anterior.

A par dessas considerações, vemos que uma lavratura fiscal decorrente de refiscalização não pode prescindir da justificativa legal que autorizou o procedimento. Sem o cumprimento desse pressuposto básico, haveria ofensa à estabilidade da relação fisco-contribuinte, o que não se pode admitir.

Diante do exposto, entendo que devam ser expurgados do lançamento todas as competências em que há interseção entre a presente NFLD e aquela (s) lavrada (s) por ocasião da auditoria anterior, no caso o período entre 11/1997 e 02/1998, posto que para as anteriores se reconheceu a decadência.

Resta-me então me debruçar sobre as competências remanescentes, quais sejam, 03 a 12/1998.

Verifica-se outra falha no lançamento, na qual a auditoria cita a existência, na NFS 5777, de 13/05/98 (fls.163) de um segurado chamado de "Marco", o qual não teria sido registrado pela empresa. Tal fato seria mais um indício a justificar o arbitramento.

¹ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;
- V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
- VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
- VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
- VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;
- IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Posteriormente restou comprovado que houve equívoco do fisco, posto que na referida nota fiscal o nome registrado seria "Março", correspondente ao mês da prestação dos serviços. Assim, de fato, essa suposta irregularidade não deve ser considerada como justificativa para a aferição indireta da base de cálculo. Todavia o fisco não se baseou apenas nesse fato para justificar fundamentar a sua apuração, conforme veremos. Portanto, esse erro material não tem o condão de invalidar todo o procedimento.

Sobre o suposto desrespeito ao teto na apuração dos salários dos segurados Aerson Antônio Gomes e Crele Cristina da Costa deixarei de me pronunciar, posto que o período em que os mesmos prestaram serviço para a empresa foi alcançado pela decadência.

Alega a empresa que o Sr. Marcos Dobner teria lhe prestado serviço mediante pessoa jurídica da qual é sócio. Sobre essa questão é bom que se esclareça que esse segurado foi identificado pelo fisco pelo fato de seu nome constar em diversas notas fiscais emitidas pela recorrente.

Deixo de dar razão à notificada, posto que essa não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse justificar que os serviços foram prestados pela AMZD INFORMÁTICA LTDA, empresa da qual o Sr. Marcos Dobner era sócio. Não consta nos autos nenhum pagamento efetuado a essa pessoa jurídica ou nota fiscal emitida pela mesma.

Nesse sentido, concordo com o fisco quando o considerou segurado empregado, em razão do mesmo constar em notas de prestação de serviço, ou seja, haver atuado na atividade fim da empresa. Ressalto ainda que mesmo não sendo esse segurado enquadrado como empregado da recorrente, pelo menos deveria figurar na folha de pagamento como contribuinte individual. Assim, a omissão desse nome comprova que a empresa não incluía todos os segurados a seu serviço na folha de pagamento.

Acerca do correto enquadramento perante a Previdência Social do segurado Enéas Dellandrea Anuilhak, que prestou serviço à empresa no período de 04 a 11/1997, deixarei de analisá-lo, posto que essas competências foram declaradas decadentes. Mas volto a chamar atenção que mesmo que ele tivesse atuado como autônomo, os pagamentos efetuados ao mesmo deveriam constar das folhas de pagamento, o que não ocorreu.

Outra tese defendida pela recorrente é que os empregados vinculados ao setor comercial não constaram da folha de pagamento, pelo fato dos mesmos não terem efetuado qualquer venda no curto período de tempo em que atuaram na empresa.

Essa tese não se coaduna com os elementos constantes dos autos e com a legislação de regência. A um, porque resta comprovado que as remunerações desses trabalhadores eram compostas de salário fixo acrescidos de comissões, portanto, se não houve vendas, ao menos o valor fixo dos salários deveria ter sido lançado pago. A dois, que esses valores deveriam constar da folha de pagamento nos termos do art. 32, I, da Lei n. 8.212/1991².

Passemos agora a tratar do tema arbitramento. Para tanto, precisamos nos debruçar sobre dois aspectos dessa questão: a) a existência dos pressupostos que autorizassem a fixação da base tributável por arbitramento e b) se os parâmetros utilizados para o cálculo das contribuições atenderam aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

² Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

Volto-me à análise da alegação relativa ao descabimento da aplicação do método aferição indireta para obtenção de bases de cálculo utilizadas na presente apuração.

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é previsto no Código Tributário Nacional, art. 148³, 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 8.212/1991⁴, os quais trazem a possibilidade de arbitramento das contribuições, quando haja recusa, sonegação ou apresentação deficiente de informações por parte do sujeito passivo.

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 ser pautado 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 enveredar pelo 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 a empresa sonegou documentos e livros contábeis, além de haver apresentado folhas de pagamento com omissão de segurados, omissão de remuneração, além do fisco haver comprovado cabalmente a existência de segurados não inscritos a serviço da recorrente.

Sobre essas irregularidades, embora a notificada se esforce para afastá-las, não apresenta argumentos e elementos probatórios hábeis a desconstituir o trabalho fiscal.

³ 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.

⁴ 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.

(...)

§ 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.

(...)

11
11/11/2004

Nesse sentido, entendo que o procedimento levado a cabo pela auditoria pautou-se pelas balizas legais, não se identificando qualquer atropelo ao ordenamento tributário.

Vejo, então, que a auditoria fiscal não se desviou das normas que permitem o arbitramento dos tributos lançados, as quais foram oportunamente mencionadas tanto no relatório da NFLD, quanto no anexo Fundamentos Legais do Débito.

Agora, passo a comentar sobre a metodologia adota para o arbitramento.

A aferição da base de cálculo foi efetuada mediante a conjugação dos cálculos demonstrados em três planilhas, assim discriminadas:

a) PLANILHA I: (período de 09/1992 a 05/1998) – essa apuração refere-se ao cálculo da remuneração dos segurados, cujos valores constantes em folhas de pagamento eram inferiores aos efetivamente pagos. O cálculo foi efetuado para cada segurado, aplicando-se ao valor constante na folha (mês a mês) um multiplicador, obtido pela razão entre o valor do salário constante na reclamatória trabalhista e o valor lançado na folha de pagamento, correspondente a competência da rescisão contratual.

b) PLANILHA II (período de 01/1992 a 11/1995; 02/1996 a 05/1996; 07/1996 a 11/1996; 01/1997 a 03/1998) – refere-se à apuração dos salários-de-contribuição com base no faturamento da empresa, visando abarcar aqueles segurados que não foram incluídos em folha de pagamento. Dos valores aferidos por esse procedimento foram abatidos aqueles calculados na PLANILHA I, de modo a evitar o *bis in idem*.

c) PLANILHA III (período de 05/1996 a 12/1998) – refere-se ao arbitramento do pró-labore do sócio-gerente Décio Marcelino. O valor foi arbitrado em R\$ 1.500,00; para todo o período, abatendo-se as remunerações sobre as quais houve recolhimento. De acordo com a justificativa do fisco a fixação desse patamar levou em conta cláusula do Contrato Social, prevendo que a retirada de pró-labore deverá atender a necessidade básica do beneficiário, além de que a citada quantia corresponde a maior remuneração paga a segurados empregados.

Registre-se que os recolhimentos e parcelamentos efetuados pela empresa foram considerados na apuração, conforme demonstrado em todas as planilhas.

Acerca desses critérios de apuração da base de cálculo devo concordar que os valores lançados nas PLANILHAS I e II não se apresentam absurdos, não me parecendo que aí tenha havido algum excesso pelo lado do fisco.

Percebendo-se que a empresa não lançava nas folhas de pagamento todas as remunerações, pelo que também foi lavrado Auto de Infração, é perfeitamente razoável que sejam tomadas as remunerações com base em processos trabalhistas movidos contra a empresa por determinados segurados.

Por outro lado, há de se convir que o método citado não abarcou aqueles segurados não registrados nas folhas, pelo que se fez necessário realizar paralelamente outra aferição pelo faturamento da empresa, método que é corriqueiramente utilizado pelo fisco para as empresas prestadoras de serviço. Saliente-se que para evitar a duplicidade de tributação foi abatido da PLANILHA II, os valores apurados na PLANILHA I.

Discordo do fisco, todavia, em criar um novo arbitramento para o pró-labore, haja vista que, a meu ver, tais remunerações já estariam incluídas no arbitramento que levou em conta o faturamento da empresa, posto que, ao se tomar como base de aferição um

percentual sobre o valor das notas fiscais, foram englobados aí todas os fatos que se subsumiriam a hipótese de incidência previdenciária naquele período.

Demais disso, não há dispositivo legal prevendo que o valor do pró-labore tenha que ser igual ou superior à maior remuneração paga aos empregados da empresa, haja vista que os sócios, além dessa retirada, podem ser contemplados com a distribuição de lucros.

Esse entendimento me leva a acatar o argumento recursal da improcedência de todos os valores constantes do levantamento "PR1 – PRO-L".

Cabe ainda ressaltar que não houve qualquer equívoco da Autoridade Notificante quanto a aplicação das alíquotas, conforme demonstrado do Discriminativo Analítico do Débito – DAD, além de que os recolhimentos e valores parcelados, foram considerados como crédito da empresa na apuração, conforme demonstrado nas planilhas acostadas.

A alegação de que nem todos os créditos foram considerados é genérica e não merece acatamento, posto que a empresa não discriminou qualquer omissão dessa natureza, impedindo, assim, que se pudesse saber as razões do seu inconformismo.

A alegação relativa à utilização da correção monetária com base na UFIR não será conhecida, posto que as competências em que houve a aplicação do índice foram afastadas em razão da decadência.

Para enfrentar as outras questões apresentadas é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

13
M. S. S. S.

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressaltadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF⁵. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente, como é o caso da aplicação dos juros e da multa.

Outras alegações incidentais deixarão de ser abordadas, posto que não têm interferência no destino da lide ou já foram tratadas incidentalmente na análise de outras razões.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, reconhecer a decadência das contribuições lançadas no período de 01/1992 a 10/1997, reconhecer a nulidade, por vício material, das contribuições lançadas no período de 11/1997 a 02/1998, por afastar as demais preliminares e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso, para excluir o levantamento denominado “PR1-PRO-L”.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Relator

⁵ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

(.)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 36830.004663/2003-29

Recurso nº: 150.961

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.443

Brasília, 03 de Dezembro de 2010


MÁRIA MADALENA SILVA

Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional