



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10140.720641/2012-85  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-011.216 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 3 de abril de 2024  
**Recorrente** FAP ASSOCIACAO ASSISTENCIAL AO FUNCIONALISMO PUBLICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Demonstrado o atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto n. 70.235/72 e a observância do contraditório e ampla defesa do contribuinte, mediante o transcurso do PAF de forma hígida e escoreita, afasta-se a hipótese de nulidade do lançamento.

**AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.**

Não havendo documentos dignos de confiabilidade e em desconformidade com as regras fiscais, civis e/ou contábeis exigidas em lei, é possível ao agente fiscal lançar mão da aferição indireta para a determinação da base de cálculo das contribuições previdenciárias (art. 33, §§3º e 6º da Lei n. 8.212/91).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo (Relatora), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Diogo Cristian Denny (Presidente).

**Relatório**

Tratam-se, conforme relatado no acórdão de piso (DRJ/BSB), dos seguintes lançamentos de ofício apurados mediante procedimento de aferição indireta, em virtude da ausência de declaração em Gfip, relativos ao período de 01/2009 a 12/2009:

- DEBCAD nº 51.008.938-0: Auto de Infração de Obrigação Principal no montante de R\$ 166.739,42 (cento e sessenta e seis mil, setecentos e trinta e nove reais e quarenta e dois centavos). A autuação refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social não declaradas nas GFIP, correspondentes a cota patronal, decorrente de pagamentos realizados a segurados contribuintes individuais;

- DEBCAD nº 51.008.939-9, Auto de Infração de Obrigação Principal no montante de R\$ 91.706,65 (noventa e um mil, setecentos e seis reais e sessenta e cinco centavos). A autuação refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social não declaradas nas GFIP, correspondentes a alíquota de 11% incidente sobre a remuneração do contribuinte individual;

- DEBCAD nº 51.008.940-2, Auto de Infração de Obrigação Acessória no montante de R\$ 16.170,98 (dezesesseis mil, cento e setenta reais e noventa e oito centavos). A autuação decorre da apresentação de documentos deficientes e/ou que não atendem as formalidades legais exigidas, conforme previsto no §2º do artigo 33 da Lei 8.212 de 1991.

O lançamento foi impugnado e os membros da 5ª Turma da DRJ/BSB, por unanimidade de votos, julgaram o recurso voluntário *improcedente*, nos termos da ementa abaixo transcrita (e-fls. 84/92):

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, com base nos dados disponíveis, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Cientificado do acórdão (09/03/2016), o Recorrente apresentou, em 05/04/2016, recurso voluntário (e-fls. 106/127), alegando, em síntese:

- a) Preliminarmente, a nulidade do lançamento por arbitramento indevido, utilizando-se de base de cálculo incorreta à suposta infração fiscal;
- b) A nulidade por falta de clareza na exposição da hipótese de incidência da contribuição previdenciária, sustentando que os Autos de Infração carecem da exposição devida dos fatos geradores da obrigação previdenciária. Defende que o fiscal utilizou-se de informações não detalhadas, desconsiderando a documentação apresentada;
- c) A nulidade por cerceamento de defesa, em razão de a autuação ter lançado mão da presunção legal, sem a devida motivação e não ter sido oportunizado à recorrente o direito de esclarecer os fatos apontados;
- d) No mérito, sustenta que o arbitramento, realizado com base nas informações prestadas na DIPJ, foi equivocado, vez que apresentou os livros contábeis, os quais deveriam ter sido considerados, mesmo que sem autenticação;
- e) A fiscalização deixou de observar o teto previsto na legislação previdenciária.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Relatora.

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

Não há como prover o recurso, porquanto a decisão *a quo* mostra-se escorreita.

### **Preliminar de nulidade**

O artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, quais sejam: “*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa*”.

No caso em tela, a autoridade autuante está devidamente identificada e possuía competência legal para lavrar os Autos de Infração. Também não há que se falar em preterição do direito de defesa. A Súmula CARF n. 162 determina que “*O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento*”. Os autos demonstram que o transcurso do PAF ocorreu de forma hígida, foi dada ao contribuinte oportunidade de defesa, a qual foi plenamente exercida, recorrendo agora do acórdão que analisou sua impugnação ao lançamento de ofício.

Ademais, não prospera a nulidade do lançamento no presente caso, porquanto todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

Contrariamente à argumentação da parte recorrente, é evidente que o ato de lançamento administrativo e o procedimento adotado na autuação fiscal foi fundamentado pelas razões de fato e de direito que levaram à conclusão expressa. O raciocínio fiscal está claro, aplicando a legislação considerada pertinente ao caso em questão e realizando a apuração do tributo devido.

Nos Autos de Infração consta a fundamentação legal, conforme relatório “*FLD – Fundamentos Legais do Débito*”. O Anexo “*DD - Discriminativo do Débito*”, por sua vez, indica a base de cálculo e a alíquota aplicada. A exposição detalhada do procedimento fiscal, a tipificação, a matéria tributável e demais elementos fundamentais à embasar o lançamento de ofício encontram-se no “*Relatório Fiscal*” (e-fls. 16/37), atendendo aos postulados da legalidade, ampla defesa e publicidade.

Conforme destacado pela DRJ, a recorrente apenas questiona a metodologia utilizada pela Fiscalização (aferição indireta). Sendo que, em nenhum momento (inclusive no Recurso ora analisado), a recorrente buscou comprovar, sequer por amostragem, os valores lançados que, supostamente, estariam incorretos. O contribuinte refuta a necessidade de apreciar-

se os livros juntados, sem, contudo, ter sanado a ausência da formalidade prescrita em lei. Também em sede recursal não juntou as cópias pendentes de autenticação.

Ante o exposto, não há que se falar em nulidade dos Autos de Infração.

### **Mérito**

Os livros do período analisado não estão autenticados (art. 1181, do Código Civil/2002). Não havendo documentos dignos de confiabilidade e em desconformidade com as regras fiscais, civis e/ou contábeis exigidas em lei, é possível ao agente fiscal lançar mão da aferição indireta (art. 33,§3º da Lei n. 8.212/91).

Em razão disso, a autoridade fiscal, ao analisar a escrituração da empresa, verificou que os valores lançados em Gfip estavam a menor, lançando de ofício as importâncias que reputou devidas, mediante aferição indireta. Como se vê, há estrita aplicação do art. 33, §§ 3º e 6º da Lei n. 8.212/91. Na mesma linha, o CTN (arts. 147 c/c 148) admite o arbitramento *“sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo”*.

Observa-se que a fiscalização valeu-se da aferição indireta, justificando a adoção do procedimento e demonstrando os critérios utilizados em cada DEBCAD, atestando a clareza da Autuação. É ver o Relatório Fiscal (e-fls. 16/37):

1.5. Os Livros Diário apresentados não estão autenticados no órgão competente, conforme as cópias dos termos de abertura e encerramento em anexo.

1.6. Os valores escriturados na conta contábil "95103008 SERVIÇOS PRESTADOS - PF" apresentados nos arquivos digitais estão divergentes daqueles observados nos livros contábeis impressos no exercício de 2009. O balancete de 01/01/2009 a 31/12/2009, conforme em anexo, extraído dos arquivos digitais mostra lançamentos nesta conta contábil no montante de R\$ 21.344,16. Já o balancete constante no Livro Diário n.º 16 aponta lançamentos neste mesmo período num total de R\$ 412.473,18, conforme cópia em anexo.

1.7. Assim, os livros contábeis apresentados não estão revestidos de todas as formalidades extrínsecas previstas em lei e as informações contábeis fornecidas nos arquivos digitais não apresentam confiabilidade.

1.8. Diante destes fatos, a contabilidade apresentada, tanto os livros impressos como os arquivos digitais, não será considerada pela fiscalização na apuração das bases de cálculo lançadas nos levantamentos fiscais que compõem os autos de infrações lavrados.

(...) AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD n.º 51.008.938-0

(...) 2.4. LEVANTAMENTOS

2.4.1. Os valores apurados estão demonstrados nos levantamentos descritos a seguir.

"PV - PREST SERVIÇOS PESSOA FÍSICA 2"

2.4.2. Nestes levantamentos foram lançadas as bases de cálculo apuradas pelo procedimento de aferição indireta. Esta apuração consistiu em dividir por 12 (doze) o montante informado na linha 11 (Serviços Prestados por Pessoa Física Sem Vínculo Empregatício) da "Ficha 70 - Informações Previdenciárias" da Declaração de

Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2009, conforme cópia em anexo. Assim, obteve-se a média mensal das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais.

(...) AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N.º 51.008.939-9

(...) 5.4. LEVANTAMENTOS

5.4.1. Os valores apurados estão demonstrados nos levantamentos descritos a seguir.

"CI - CONT CONTRIBUINTE INDIVIDUAL 2"

5.4.2. Nestes levantamentos foram lançadas as contribuições devidas pelo segurado contribuinte individual apuradas pelo procedimento de aferição indireta. Esta apuração consistiu em dividir por 12 (doze) o montante informado na linha 11 (Serviços Prestados por Pessoa Física Sem Vínculo Empregatício) da "Ficha 70 - Informações Previdenciárias" da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2009, conforme cópia em anexo. Assim, obteve-se a média mensal das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais. A contribuição devida foi calculada aplicando-se a alíquota de 11% sobre esta remuneração média mensal.

AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N.º 51.008.940-2

8. LANÇAMENTO

8.1. O Aulo de Infração 51.008.940-2 refere-se a multa aplicada por ter o contribuinte incorrido na infração prevista no § 2o do artigo 33 da Lei 8.212/91.

8.2. O contribuinte deixou de apresentar à fiscalização as Folhas de Pagamentos relativas aos segurados contribuintes individuais dos anos de 2008 e 2009 solicitadas através do "Termo de Início de Procedimento Fiscal", de 07/02/2012.

8.3. Ademais, apresentou os Livros Diário n.º 15, exercício de 2008, e n.º 16, exercício de 2009, sem a autenticação no órgão competente, conforme as cópias dos termos de abertura e encerramento em anexo.

8.4. Não foram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

8.5. Em decorrência da infração praticada aplicou-se a multa cabível nos termos do art. 283, II, f do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, no valor de RS 16.170,98.

8.6. Os valores de referência utilizados no cálculo da multa são aqueles previstos na PORTARIA INTERMINISTERIAL MPS/MF N.º 2, de 06 de janeiro de 2012, publicada no Diário Oficial da União de 09/01/2012.

Nesse sentido, não procede a alegação de arbitramento indevido, vez que o recorrente não apresentou livros revestidos das formalidades legais e a fiscalização lançou mão das informações prestadas/declaradas **pela própria empresa** em sua DIPJ, indicando o valor despendido no pagamento dos segurados contribuintes individuais sem vínculo empregatício.

Caberia ao contribuinte comprovar que as bases de cálculo extraídas de suas DIPJs encontram-se incorretas. Além de não ter apontado os valores supostamente indevidos, o recorrente não demonstrou as razões das divergências entre o escriturado em papel e o arquivo

digital (conforme item 1.6 do Relatório Fiscal, acima colacionado), permanecendo (inclusive em sede recursal) sem apresentar os livros autenticados, a fim comprovar suas alegações.

Ainda, o recorrente alega que não foi respeitado o teto previsto na legislação previdenciária, anexando um demonstrativo de valores pagos a terceiro acima do referido teto. Contudo, consoante exposto pela decisão de piso, o recorrente não logrou êxito em comprovar suas alegações, vez que o demonstrativo foi elaborado com base nas informações constantes no livro contábil não autenticado. Assim, não é possível acatar o pedido formulado, na medida em que a escrituração é inaceitável, repisa-se, por não seguir as formalidades prescritas em lei.

Deste modo, mostra-se correta a aferição indireta realizada pela fiscalização com base na DIPJ.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo