



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

**Processo n°** 10240.003061/2008-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-001.990 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2012  
**Matéria** Terceiros  
**Recorrente** TONIN SOLDAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

Ementa:

**TERCEIROS**

São devidas as contribuições arrecadadas para as terceiras entidades, FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

**AFERIÇÃO INDIRETA**

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, a fiscalização deverá inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou contribuinte o ônus da prova em contrário.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Manoel Coelho Arruda Junior, Adriano Gonzales Silverio, Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato

CÓPIA

## Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado em 16/10/2008 e cientificado ao sujeito passivo em 23/10/2008, referente às contribuições destinadas às terceiras entidades, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados no período de 01/2004 a 12/2004.

O relatório fiscal de fls. 33/37, diz que o levantamento foi efetuado por aferição indireta porque a contabilidade da recorrente não foi aproveitada como documento de prova a seu favor, devido a inconsistências apuradas, como a não escrituração do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço e sua movimentação bancária. Foram solicitados documentos para comprovar as despesas que originaram a emissão de cheques bancos, mas nada foi apresentado.

O fisco também faz referência à reclamação trabalhista com reconhecimento de vínculo empregatício, sem qualquer registro do segurado na contabilidade, nem apresentação dos recibos das remunerações.

Os fatos ensejaram a lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, quanto à contabilidade e permitiram a aferição indireta do crédito lançado. Às fls.38/40, constam demonstrativos das remunerações aferidas.

Após a impugnação, despacho de fls. 111/113, dispõe sobre a remessa ao contribuinte dos extratos disponibilizados pelos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, nos quais se baseou o lançamento, com abertura de prazo para manifestação.

Informação fiscal de fls.117/118, junta as informações solicitadas e é dada ciência ao contribuinte, que se manifesta às fls.127/129, após o que Acórdão de fls.132/139, pugna pela procedência do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso voluntário, onde diz que repisa as alegações apresentadas na defesa de que:

- a) é inaceitável e exagerada a quantificação dos valores levados à conta de salários;
- b) que as condições de trabalho do vendedor externo Timóteo dos Santos Gueiros não guardam semelhança com os demais vendedores da autuada;
- c) que colacionou na peça de defesa declarações de seus funcionários, onde atestam que seus ganhos são aqueles constantes das folhas de pagamento;
- d) que os valores lançados não representam a contribuição para a previdência social;
- e) que o lançamento carece de amparo legal;

- f) que os documentos trazidos pelo fisco não esclarecem nem justificam os lançamentos e
- g) que o auditor fiscal em sua fúria arrecadatória lançou valores irreais e fictícios, sem qualquer respaldo legal.

Por fim, requer a insubsistência do auto de infração por estar eivado de vícios insanáveis.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Não vislumbro a tese de nulidade do Auto de Infração como quer a recorrente, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a*

*assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*Art. 31. A decisão conerá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*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.*

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

O lançamento refere-se às contribuições arrecadadas pela Receita Federal do Brasil para as Terceiras Entidades, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados aferida indiretamente, devido a falta de elementos hábeis e convincentes quanto aos valores de salários constantes da folha de pagamento da recorrente, frente à desconsideração de sua contabilidade.

As alegações da recorrente quanto a valores irreais e fictícios são improcedentes, uma vez que o relatório fiscal explicita que o lançamento foi efetuado por aferição indireta, já que a contabilidade da empresa não refletia o movimento financeiro e o total das remunerações pagas aos segurados a seu serviço, indicando os valores que serviram de parâmetro para o levantamento e que se encontram discriminados nas planilhas de fls.39/43.

Segundo o relatório, durante a auditoria fiscal foi constatado que apenas a movimentação financeira com o Banco Bradesco S/A, estava registrada na contabilidade, enquanto através dos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, foi possível averiguar a movimentação financeira da empresa também com as instituições Banco da Amazônia S/A, Banco do Brasil S/A, Banco Itaú S/A, Banco Mercantil de São Paulo S/A e Cooperativa de Crédito Rural de Porto Velho.

A recorrente foi intimada a apresentar os extratos bancários das contas correntes mantidas em todas as instituições financeiras, cujos cheques estavam lançados nos registros contábeis. As instituições financeiras foram discriminadas no TIAD emitido em 09/07/2008, mas somente foram apresentados os documentos referentes ao Banco Bradesco S/A e Banco da Amazônia S/A. Com relação a este último foram solicitados, em novo TIAD, datado de 16/09/2008, os documentos que deram suporte à emissão dos cheques constantes dos extratos, mas nada foi apresentado. Também não foram apresentados os recibos de pagamento do vendedor Timóteo dos Santos Gueiros, cuja relação de emprego foi reconhecida pela Justiça do Trabalho, conforme consta dos autos e tampouco há registro de suas remunerações na contabilidade da recorrente.

Por este motivo, acertado o procedimento fiscal que aferiu o valor da remuneração dos demais vendedores que prestavam serviços à recorrente e do pro-labore, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 38/40, Anexo I do Relatório Fiscal, com base no último salário percebido pelo reclamante, sendo que o levantamento constante desta autuação incide sobre a diferença entre os valores de salários das folhas de pagamento do ano de 2004, e o valor do salário de vendedor reconhecido pela justiça trabalhista.

Aos argumentos da recorrente de que não poderia haver comparação entre os vendedores externos e internos, tenho a dizer que ao não apresentar documentos hábeis a fazer prova a seu favor como a apresentação de contabilidade regular, atendendo à boa técnica contábil, a recorrente sujeita-se à aferição indireta como procedido no presente levantamento, invertendo-se o ônus da prova. Ou seja, quando o fisco não dispõe de elementos para apurar regular e comprovadamente as contribuições previdenciárias devidas, a legislação lhe permite o arbitramento, cabendo ao contribuinte fazer prova de suas alegações.

A contribuição previdenciária é espécie tributária cuja modalidade de lançamento é denominada por homologação ou autolançamento, com previsão legal no art. 150 do Código Tributário Nacional. Nessa modalidade, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, competindo a esta, posteriormente, conferir o procedimento e homologá-lo. No âmbito da Receita Federal do Brasil, o Auditor Fiscal examina diretamente documentos, livros contábeis e fiscais, bem como

outros elementos subsidiários, e, com estes elementos postos a sua disposição, verifica se o lançamento foi corretamente efetuado pelo contribuinte, homologando-o.

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, o fisco deverá inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. A prerrogativa da Receita Federal do Brasil de arrecadar e fiscalizar as contribuições previdenciárias, bem como, aferir indiretamente a contribuição previdenciária devida e lançá-la de ofício, encontra embasamento legal no art. 148 do CTN, do qual o art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei n 8.212/91 são corolários:

#### CTN

*"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou em consideração, o valor ou 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."*

#### Lei 8.212/91

*"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. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01)*

(...)

*§ 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.*

(...)

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

Na análise da contabilidade de uma empresa a auditoria fiscal verifica a obediência às formalidades intrínsecas e extrínsecas determinadas pela legislação comercial, fiscal e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, que visam possibilitar que os usuários da mesma possam analisar a situação da empresa versando seus interesses e que a demonstração dos resultados seja correta para a apuração do tributos que forem previstos em lei. Os princípios contábeis que regem a contabilidade visam, justamente, que os demonstrativos reflitam a real situação da empresa no período analisado.

Assim, quando a fiscalização se depara com uma escrita contábil onde não há o lançamento de todos os fatos geradores de contribuição é mister a lavratura do auto de infração, por descumprimento da obrigação acessória contida no artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91.

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99, traz no seu artigo 233, parágrafo único, o que se considera documento deficiente:

*.Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

Deve-se salientar que o direito tributário utiliza-se de institutos de outros ramos do direito, mormente do direito privado, para instituir as hipóteses de incidência tributária, bem como prescrever obrigações acessórias que, nos termos do art.115, do CTN - Código Tributário Nacional, constituem-se na imposição de prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal. Ao instituir obrigações acessórias o legislador visa permitir, aos órgãos competentes, uma eficaz administração tributária.

Assim, não cabe, nem deve o legislador tributário disciplinar determinadas condutas, já reguladas no ordenamento jurídico, bastando, para tanto, incorporá-las ao direito tributário. Isto significa que, quando a Lei 8.212/91 prescreve a exibição de livros e documentos relacionados a estas contribuições, é evidente que, nestes comandos, está implícito o dever da empresa de observar a legislação que rege a matéria.

Portanto, está correto o lançamento com base na aferição dos salários de contribuição dos segurados empregados que prestaram serviços à recorrente, que não trouxe elementos capazes de ilidir a autuação.

Quanto à contribuição para os Terceiros, de acordo com o artigo 94 da Lei n.º 8.212/91, o INSS tinha a competência de arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas por lei a terceiros.

Com a edição da Lei n.º 11.098/2005, passou ao Ministério da Previdência Social a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento e foi autorizada a criação da Secretaria da Receita Previdenciária.

Posteriormente, com a Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, ocorreu a fusão entre a Secretaria da Receita Federal (SRF) e a Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), sendo criada a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

E, a Lei n.º 11.457/2007, em seu artigo 3º, atribui competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições de Terceiros, mediante retribuição do percentual de 3,5% do montante arrecadado:

*Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto n.º 6.103, de 2007).*

*§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no **caput** deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.*

*§ 2º O disposto no **caput** deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.*

*§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.*

Portanto, o crédito referente às contribuições arrecadadas para o FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE está bem suportado na legislação vigente à época do fato gerador, não incorrendo em qualquer ilegalidade.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

Processo nº 10240.003061/2008-15  
Acórdão n.º **2302-001.990**

**S2-C3T2**  
Fl. 154

---

CÓPIA