



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10320.003784/2008-24  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.486 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2021  
**Recorrente** EXPRESSO TAPAJOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2006

**RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.**

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

**AFERIÇÃO INDIRETA. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO ACERCA DA REMUNERAÇÃO PAGA. POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.**

O arbitramento é um procedimento especial excepcional que permite apurar o efetivo montante do tributo devido nos casos em que inexistam os documentos ou declarações do contribuinte, ou estes não mereçam fé. Ou seja, a aferição indireta somente é aplicável na impossibilidade da identificação da base de cálculo real.

Neste sentido, para o arbitramento das contribuições previdenciárias sobre a folha, necessário apontar vícios contábeis que impossibilitam verificar o real movimento da remuneração dos segurados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fl. 467/475, interposto contra decisão da DRJ em Fortaleza/CE de fls. 430/437, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de contribuições destinadas a outras entidades (Terceiros), conforme AI nº 37.120.216-7, de fls. 02/50, lavrado em 03/07/2008, referente ao período de 01/2003 a 01/2006, com suposta ciência da RECORRENTE em 21/07/2008, conforme extrato de fl. 56.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 25.885,62.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 44/50), a autoridade fiscal intimou a contribuinte para apresentar toda a documentação solicitada através do Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF. Após prorrogação de prazo, a contribuinte alegou não dispor de toda a documentação solicitada pois parte dos documentos haviam sido levados após um assalto às suas instalações. De pronto, a autoridade fiscal requereu a apresentação do Boletim de Ocorrência policial contemporâneo ao fato, o qual indicasse a documentação furtada. Contudo, passado o prazo, a contribuinte este restou inerte.

Em razão do exposto, a fiscalização apontou que tal conduta se enquadraria no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91, e procedeu com a apuração da base de cálculo das contribuições sociais mediante aferição indireta.

A fiscalização iniciou a busca por informações acerca das contribuições previdenciárias. Argumentou que na Junta Comercial do Estado do Maranhão não constavam registro de solicitação de autenticação de livros fiscais para a contribuinte. Ademais, realizou pesquisas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Secretaria da Receita Previdenciária, gerando relatórios e, ao final, realizando os seguintes levantamentos que embasaram o presente lançamento:

(...)

11.1.2. “AFE - SEG EMPR AUSENTE FOLHA PARADIG” - correspondente a remuneração não declarada em GFIP dos segurados empregados ausentes da folha de pagamento e da Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, para as competências indicadas no ANEXO V. A Fiscalização observou o seguinte critério para fins de aferição indireta da base de cálculo: adotou-se a remuneração equivalente a segurados que desempenhavam a mesma função, ou seja, a remuneração de segurados paradigma. A contribuição dos segurados empregados listados no ANEXO V para o presente levantamento foi arbitrada mediante a aplicação da alíquota mínima de 8% (oito por cento) incidente sobre o total da remuneração arbitrada, tendo em vista que a empresa fiscalizada deixou de arrecada-la, o que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 37.120.210-8 (Processo 10320.003778/2008-77).

11.1.3. “AFR - SEG EMPR REM INFORMADA RAIS” - correspondente a remuneração não declarada em GFIP de segurados empregados, lançada ou não em folha de pagamento, mas informada na Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, para as competências indicadas no ANEXO I (correspondendo às remunerações definidas apontadas como origem DIG, cujas células encontram-se hachuradas) e consolidadas no ANEXO III. Para fins de apuração da contribuição dos segurados empregados sob esta condição, a Fiscalização observou o seguinte critério: foi arbitrada mediante a aplicação das alíquotas correspondentes à remuneração indicada,

observando-se o limite máximo de contribuição e obtida no sistema informatizado de auditoria digital - Audig. Para os segurados empregados que tiveram remuneração parcialmente indicada em folha de pagamento o sistema informatizado de auditoria digital - Audig, apurou tão somente a parcela correspondente ao excedente do indicado em folha de pagamento (valor descontado - DS), como por exemplo, para a competência 200301, na qual encontram-se lançadas em folha de pagamento a remuneração e a contribuição descontada dos segurados Raimundo José Ferreira e Núbia Penha Nunes. O sistema informatizado de auditoria digital - Audig calculou a diferença de contribuição para a respectiva remuneração definida, consolidando-a com o montante de contribuição calculada para os segurados que não tiveram remuneração lançada em folha (Arnaldo César Lima Neves e Francisco das Chagas Monte), consolidadas no ANEXO III sob o código de lançamento CS para o presente levantamento. Tendo em vista que a empresa fiscalizada deixou de arrecadar total ou parcialmente a contribuição dos segurados empregados sob esta condição, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração nº 37.120.210-8 (Processo 10320.003778/2008-77).

Consta a informação de que os elementos de provas mencionados pela autoridade fiscal encontravam-se nos autos do processo nº 10320.003785/2008-79, o qual não está mais apenso ao presente. Contudo, foi obtida cópia integral dos referidos autos, que encontra-se acostada ao processo nº 10320.003780/2008-46 (lançamento da CFL 68), apreciado por esta Turma nesta mesma sessão de julgamento em conjunto com o presente processo. Neste sentido, os documentos apontados pela fiscalização encontram-se às fls. 229/498 do processo nº 10320.003780/2008-46.

Além do presente débito, a fiscalização deu origem aos seguintes lançamentos:

| ITEM | DEBCAD Nº    | ESPÉCIE | FATO GERADOR                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------|--------------|---------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1    | 37.120.214-0 | AI      | Contribuições a cargo da empresa e de Sat/Rat apuradas por arbitramento mediante aferição indireta conforme parâmetros descritos em cada um de seus levantamentos - 01/2003 a 01/2006 ( <b>Processo 10320.003782/2008-35 - apensado ao Processo do item 4</b> )                                                    |
| 2    | 37.120.215-9 | AI      | Contribuições de segurados empregados e contribuintes individuais não arrecadadas pela empresa e apuradas por arbitramento mediante aferição indireta conforme parâmetros descritos em cada um de seus levantamentos - 01/2003 a 01/2006 ( <b>Processo 10320.003783/2008-80 - apensado ao Processo do item 4</b> ) |
| 3    | 37.120.216-7 | AI      | Contribuições para Outras Entidades não declaradas em GFIP e apuradas por arbitramento mediante aferição indireta, conforme critérios descritos em cada um de seus levantamentos - 01/2003 a 01/2006 ( <b>Processo 10320.003784/2008-24 - apensado ao Processo do item 4</b> )                                     |

| 4    | 37.162.238-7  | AI      | Contribuições a cargo da empresa e de Sat/Rat declaradas ou não em GFIP e apuradas conforme critérios descritos em cada um de seus levantamentos - 01/2003 a 01/2006 ( <b>Processo 10320.003785/2008-79 - apensado a este Processo os relativos aos lançamentos dos itens 5, 1 a 3 e 11</b> ) |
|------|---------------|---------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5    | 37.162.240-9  | AI      | Contribuições para Outras Entidades declaradas ou não em GFIP e apuradas conforme critérios descritos em cada um de seus levantamentos - 01/2003 a 01/2006 ( <b>Processo 10320.003787/2008-68 - apensado ao Processo do item 4</b> )                                                          |
| 6    | 37.162.239-5  | AI      | CFL 30 - Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas ( <b>Processo 10320.003786/2008-13</b> )                                                              |
| 7    | 37.120.208-65 | AI      | CFL 35 - Deixar a empresa de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis na forma estabelecida ( <b>Processo 10320.003776/2008-88</b> )                                                                                                                                  |
| 8    | 37.120.209-4  | AI      | CFL 38 - Deixar a empresa de apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira ( <b>Processo 10320.003777/2008-22</b> )                                                         |
| 9    | 37.120.210-8  | AI      | CFL 59 - Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurado empregado a seu serviço ( <b>Processo 10320.003778/2008-77</b> )                                                                                                                     |
| 10   | 37.120.211-6  | AI      | CFL 67 - Deixar a empresa de informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações ( <b>Processo 10320.003779/2008-11</b> )                                                                             |
| ITEM | DEBCAD Nº     | ESPÉCIE | FATO GERADOR                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| 11   | 37.120.212-4  | AI      | CFL 68 - Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias ( <b>Processo 10320.003780/2008-46 - apensado ao Processo do item 4</b> )                                                                                                |
| 12   | 37.120.213-2  | AI      | CFL 91 - Apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientações ( <b>Processo 10320.003781/2008-91</b> )                                                                                                                                                                   |

Por fim, a fiscalização informa que, por disposição expressa no art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688, de 3 de outubro de 1941 (Lei de Contravenções Penais) foi formalizada RFFP, encaminhada ao Ministério Público, tendo em vista a ocorrência, em tese, do crime previsto no artigo 337-A (Sonegação Previdenciária) do Decreto - Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 (Código Penal), com a redação dada pela Lei nº 9.983/2000: (Artigos acrescentados pela Lei nº 9.983, de 14.7.2000), em razão da não declaração em GFIP dos fatos geradores e contribuições sociais acima descritas.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 62/69 em 20/08/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Fortaleza/CE, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

a) O sujeito passivo apresentou à fiscalização toda a documentação solicitada e que o Auditor Fiscal incluiu no Auto de Infração segurados “que nunca foram realmente ligados à empresa”. A fim de fazer prova, anexou aos autos cópia do Registro de Empregados no qual aparece que o Sr. José das Mercês é empregado do Sindicato das Emp. De Transporte de Passageiros de São Luis;

b) Que “todas as informações necessárias para se verificar a regularidade da empresa quanto a seus funcionários no que diz respeito o FGTS e GFIP, foram disponibilizadas e mesmo assim desconsideradas, vindo o representante da Super Receita a multar a empresa sob a frágil argumentação de que existiriam incongruências nas sobreditas informações”;

Requer ainda a recorrente que sejam determinadas diligências a fim de comprovar que nem todos os segurados descritos no auto de infração são empregados do sujeito passivo

### **Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência**

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRJ em Fortaleza/CE entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, conforme resolução de fls. 90/92, nos seguintes termos:

A defendente se insurge contra o auto de infração sob a alegação de que o auto de infração tem por base remuneração de segurados empregados que nunca tiveram qualquer vínculo com a empresa.

Por outro lado, a fiscalização incluiu no levantamento AFE a remuneração aferida de segurados empregados não declarada em GFIP, folha de pagamento ou RAIS, conforme Anexo V do processo 10320003785/2008-79. No entanto, não consta dos autos, nem do processo nº 10320003785/2008-79, qualquer documento que faça prova de que os trabalhadores relacionados no anexo sejam de empregados da empresa.

Diante do questionamento trazido pela impugnante, faz-se necessário a oitiva do Auditor Fiscal responsável pela fiscalização quanto aos elementos de fato que compõem o auto de infração, em obediência aos princípios do contraditório, ampla defesa e verdade material.

Com base nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748/93, proponho a devolução do processo à unidade de origem para que seja esclarecido o seguinte:

1. Qual documento fundamenta o Anexo V do auto de infração, uma vez que os trabalhadores estão ausentes da folha de pagamento, RAIS, GFIP e não consta dos autos a origem deste anexo;

Em resposta, a autoridade fiscal anexou documentos pertinentes ao requisitado pela DRJ, às fls. 97/417, e apresentou o relatório complementar da notificação fiscal de débito, de fls. 422/426, informando, de acordo com resumo realizado pela DRJ, o que segue:

a) Em razão da falta de apresentação de livros e documentos por parte da empresa e da conseqüente aferição indireta da base de cálculo do lançamento, com base no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, “a fiscalização entende que a empresa autuada é que deveria ser chamada a comprovar que os trabalhadores relacionados no Auto de Infração combatido não guardavam quaisquer relações com a mesma”;

b) A fiscalização foi atendida pelo Sr. José das Mercês e conforme o Sr. Marcone Braga, sócio da empresa autuada, ele seria o responsável pela elaboração das folhas de pagamento e prestação das informações na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais. No relatório GFIPWEB 04/2010, fica demonstrado que o Sr. José das Mercês era responsável pelo envio das GFÍPS da empresa;

c) No documento de DADOS CADASTRAIS CNIS, que contém informações cadastrais do trabalhador, seus vínculos empregatícios e a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO, consta no vínculo atual, bem como no imediatamente anterior, ocupação do Sr. José das Mercês dos Santos como GERENTE DE RH. Tal fato demonstra que a natureza do serviço prestado pelo segurado a Expresso Tapajós corresponde a qualificação profissional do segurado.

Acrescenta que “Dos relatórios GFIPWEB extraídos, por amostragem, documentos: RELATÓRIO GFIPWEB 01/2003, RELATÓRIO GFIPWEB/01/2006 e RELATÓRIO GFIPWEB 04/2010 (fls. 116 a 195), pode-se observar, no detalhamento das informações de remessas e do responsável para cada uma das GFIP enviadas em cada uma das competências da amostra, que o Sr. Jose das Mercês, em algumas ocasiões utilizou-se do certificado digital do Sindicato das Empresas de Transportes de Passageiros de São Luis (CNPJ 05.750.146/0001-78) para transmitir informações da empresa atuada (fls. 119, 125, 151, 157, 163 e 169); em outra oportunidade valeu-se do certificado digital do Consórcio São Cristóvão (CNPJ 07.375.854/0001-00) para transmitir outra GFIP da empresa atuada (fls. 131) e, por fim, passou a utilizar o certificado digital da própria empresa atuada para remeter as informações constantes da GFIP da empresa atuada (fls. 137, 145, 175 e 183). Ora, **esses fatos revelam que o Sr. José das Mercês estava expressamente autorizado a manusear e a transmitir informações para pelo menos estas três entidades, posto que detentor dos seus respectivos certificados de segurança.**”;

Por esta razão, a fiscalização concluiu que o Sr. Jose das Mercês mantinha relação de trabalho autônomo com a empresa atuada, razão pela qual o segurado foi enquadrado como contribuinte individual e arbitrou, mediante aferição indireta sua remuneração tomando por base a auferida pela segurada empregada Sra. Miriam Marta Ramalho Santos, auxiliar de pessoal da empresa fiscalizada;

d) Quanto ao Anexo V do Relatório Fiscal, a fiscalização informa que os empregados compreendidos no levantamento AFE tiveram sua remuneração aferida, pois constavam em algumas folhas de pagamento ou no Livro de Registro de Empregados, todavia não havia data de desligamento da empresa. Nas competências em que não havia folha de pagamento, RAIS ou GFIP para estes trabalhadores, aferiu-se a remuneração com base na remuneração dos empregados que ocupavam a mesma função, cujas ocupações e valores foram identificados nas folhas de pagamento. Nos casos em que não se identificou a função dos empregados, aferiu-se a remuneração dos trabalhadores com base na remuneração dos motoristas, exceto para a segurada Celestina Silva Alves, cuja remuneração de referência foi a percebida pelos cobradores;

e) Não obstante, a fiscalização retificou o Anexo V do Relatório Fiscal, a fim de excluir a remuneração dos segurados David Almeida Cruz e Valdemir Martins Almeida em determinadas competências, conforme Anexo V ajustado e anexado aos autos;

f) Apesar do Relatório Fiscal da Infração descrever o levantamento AFC, este não foi objeto do Auto de Infração, conforme visto no Discriminativo Analítico e Discriminativo Sintético do Débito;

Devidamente intimado em 22/06/2010 para se manifestar sobre a diligência (fl. 427), o RECORRENTE deixou transcorrer o prazo sem apresentar suas razões.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Fortaleza/CE julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 430/437):

Assumo: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2006

FALTA DE COMPROVAÇÃO DO TÉRMINO DO VÍNCULO DE TRABALHO.  
AERECIAO DA REMUNERAÇÃO DO EMPREGADO.

Quando a empresa não apresenta livros e documentos que demonstrem a remuneração do segurado, nem a data de término do contrato de trabalho, deve a fiscalização aferir sua remuneração (art. 33, § 3º da Lei 8.212/91) para todas as competências fiscalizadas.

#### AFERIÇÃO INDIRETA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário (Lei nº 8.212/91, art. 33, §3º).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na ocasião, acatou a informação trazida pela autoridade fiscal com a diligência, de que os segurados David Almeida Cruz e Valdemir Martins Almeida foram indevidamente relacionados no referido ANEXO V nas competências 200301, 200302, 200304, 200305, 200306, 200307 (nesta apenas David), 200308, 200309, 200310 e 200311 (nesta apenas David), motivo pelo qual entendeu que a remuneração destes segurados deveria ser excluída do levantamento AFE nas competências mencionadas.

Assim, foi exonerado o crédito tributário no valor de R\$ 1.632,94, do levantamento AFE, nas competências compreendidas entre 01/2003 e 11/2003.

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, supostamente intimada da decisão da DRJ em 27/12/2010 conforme AR de fl. 457, apresentou o recurso voluntário de fls. 467/475 em 04/02/2011.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Na ocasião, a unidade preparadora informou à fl. 464 que a contribuinte formalizou pedido de parcelamento nos termos da Lei nº 11.941/2009 e manifestou-se pela inclusão da totalidade dos débitos, conforme consulta de fl. 463.

Paralelamente, entendeu-se pela intempestividade do recurso, conforme fl. 482, oportunidade em que foi sugerido o envio dos autos para este CARF.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Em princípio, entendo ser necessário analisar a tempestividade do recurso.

Informa a unidade de origem que a peça recursal, apresentada em 04/02/2011, seria intempestiva uma vez que a RECORRENTE tomou ciência da decisão da DRJ em 27/12/2010. Contudo, entendo que a referida data de intimação (27/12/2010) não pode ser considerada no presente caso por faltar a assinatura da contribuinte no documento demonstrando ser inequívoca a sua ciência naquela data.

Nota-se que no AR de fl. 457, apesar de devidamente assinado, não consta a data de recebimento da correspondência. A informação de que o “objeto entregue [foi] ao destinatário em 27.12/2010” consta apenas na folha do processo onde foi juntado o AR, e não no AR em si. Isto faz toda a diferença na medida que a indicação de tal data foi prestada unilateralmente pelo servidor responsável em 12/01/2011, sendo certo que não há assinatura da contribuinte atestando tal informação prestada pelo servidor.

Pelo mesmo motivo, as telas extraídas do SICOB (fls. 460/462 e fls. 478/481) também não podem ser aceitas como prova inequívoca da ciência da contribuinte em 27/12/2010, pois falta a assinatura da interessada a fim de atestar tal informação.

Sendo assim, entendo por aplicar ao presente caso o disposto no art. 23, §2º, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, no sentido de que, quando omitida a data de recebimento, considera-se feita a intimação quinze dias após a data da sua expedição:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

No caso, como o carimbo no AR indica como data de postagem o dia 27/12/2010, entendo por considerar a RECORRENTE intimada da decisão da DRJ em 11/01/2011, ou seja, 15 (quinze) dias após a data da postagem, ao passo que a mesma apresentou o recurso voluntário em 04/02/2011.

Sendo assim, entendo que o recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

### **Suposto Parcelamento**

Como exposto, a unidade preparadora informou à fl. 464 que a contribuinte formalizou pedido de parcelamento nos termos da Lei nº 11.941/2009 e manifestou-se pela inclusão da totalidade dos débitos, conforme consulta de fl. 463.

Contudo, a contribuinte não apresentou nos presentes autos a necessária manifestação de desistência expressa do recurso por ela apresentado.

Conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 29/04/2010, os optantes que possuem, pelo menos, um pedido de parcelamento validado por modalidade da Lei nº 11.941/2009, deveriam se manifestar sobre a inclusão total ou não dos débitos no parcelamento até 30/07/2010. Contudo, tal manifestação não contemplou os débitos que estavam com exigibilidade suspensa em razão das leis reguladoras do processo tributário administrativo, para os quais não houve desistência da respectiva defesa administrativa:

**Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 3, de 29/04/2010**

Art. 1º O sujeito passivo que teve deferido o pedido de parcelamento previsto nos arts. 1º a 3º da Lei Nº 11.941, de 27 de maio de 2009, deverá, no período de 1º a 30 de junho de 2010, manifestar-se sobre a inclusão dos débitos nas modalidades de parcelamento para as quais tenha feito opção na forma da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 6, de 22 de julho de 2009.

§ 1º A manifestação de que trata o caput:

I - não contempla débitos que estejam com exigibilidade suspensa na forma dos incisos III, IV, V e VI do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), para os quais não houve desistência da respectiva ação judicial ou administrativa ou do parcelamento anterior .

**CTN**

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Neste sentido, apesar de ter declarado sua intenção de incluir, no parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, a totalidade dos débitos (fl. 463), tal manifestação não contemplou o débito objeto do presente processo, visto que não houve a desistência do respectivo recurso administrativo.

Sendo assim, o presente caso deve seguir a sua marcha processual regular.

**MÉRITO**

Trata-se de Recurso Voluntário no qual a RECORRENTE reiterou os argumentos da Impugnação, ao tempo em que alega que a autoridade julgadora desconsiderou que alguns dos

pretensos funcionários incluídos no bojo do auto de infração lançado nunca foram realmente ligados a empresa.

Pois bem, o tema acima alegado pelo RECORRENTE levou a DRJ a converter o julgamento em diligência para análise dos argumentos trazidos, fato que levou à seguinte conclusão:

1. O Sr. Jose das Mercês mantinha relação de trabalho autônomo com a empresa autuada, razão pela qual o segurado foi enquadrado como contribuinte individual e arbitrou, mediante aferição indireta sua remuneração tomando por base a auferida pela segurada empregada Sra. Miriam Marta Ramalho Santos, auxiliar de pessoal da empresa fiscalizada;
2. Quanto ao Anexo V do Relatório Fiscal, a fiscalização esclareceu que os empregados compreendidos no levantamento AFE foram identificados nas folhas de pagamento ou no Livro de Registro de Empregados, cujas datas de admissão estavam identificadas, mas não havia data de desligamento da empresa. Por tal razão, nas competências em que não havia folha de pagamento, RAIS ou GFIP para estes trabalhadores, aferiu-se a remuneração com base na remuneração dos empregados que ocupavam a mesma função, cujas ocupações e valores foram identificados nas folhas de pagamento. Nos casos em que não se identificou a função dos empregados, aferiu-se a remuneração dos trabalhadores com base na remuneração dos motoristas, exceto para a segurada Celestina Silva Alves, cuja remuneração de referência foi a percebida pelos cobradores;

Tais fatos sequer foram contestados pelo RECORRENTE, o qual apenas reiterou os argumentos da impugnação sem ao menos comprovar suas alegações.

Ora, se houve identificação das datas de admissão dos referidos funcionários, caberia à RECORRENTE trazer aos autos a suposta data de desligamento dos mesmos a fim de afastá-los da base de cálculo do presente lançamento. Contudo, nada foi feito neste sentido.

Ademais, quanto às alegações envolvendo o Sr. Jose das Mercês, entendo por não tecer comentários pois referida pessoa foi enquadrado como contribuinte individual pela autoridade lançadora, incluído no levantamento AFC (SEG CONTR INDIVIDUAL REM ARBIT). No entanto, referido levantamento AFC não foi objeto deste Auto de Infração, conforme visto no Discriminativo Analítico e Discriminativo Sintético do Débito; isto porque as contribuições devidas a Terceiros não incidem sobre os valores pagos a segurados contribuintes individuais.

Destarte, entendo ser prudente tecer algumas considerações sobre a figura do presente lançamento por aferição.

A aferição indireta é uma modalidade de lançamento por arbitramento, que por sua vez é um mecanismo colocado à disposição das autoridades fiscalizadoras para possibilitar a apuração do montante do tributo devido, nas hipóteses em que o contribuinte não cumpre sua obrigação de disponibilizar as informações necessárias que possibilitam a verificação da base de cálculo tributária.

A regra geral de lançamento por arbitramento encontra-se no art. 148 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

Como é possível observar do artigo anteriormente mencionado, o arbitramento tributário será utilizado 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*”. Ou seja, sempre que as informações fornecidas pelo contribuinte forem insuficientes ou imprestáveis para apurar a base de cálculo do tributo devido.

Destaca-se que o arbitramento não é uma punição ao contribuinte, mas apenas um procedimento especial excepcional que permite apurar o efetivo montante do tributo devido nos casos em que inexistam os documentos ou declarações do contribuinte, ou estes não mereçam fé. Sobre o tema, transcreve-se a doutrina do Professor, Ex-Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e Ex-Presidente da 10ª Junta de Recursos do Conselho de Recursos da Previdência Social – MPS, Fábio Zambitte Ibrahim:

Naturalmente, trata-se de regra excepcional, somente aplicável na impossibilidade da identificação da base de cálculo real.

[...] **Como a contribuição não tem efeito de penalidade**, não poderá a SRFB estipular valor irreal como sanção, já que esta somente poderá ser feita pela multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória, a ser cobrada mediante auto de infração.

(Cf.: IBRAHIM, Fábio Zambitte. Curso de Direito Previdenciário. 17. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2012, p. 398)

Ressalte-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso, a autoridade fiscal demonstrou, no relatório de fls. 44/50 e no complemento de fls. 422/426, as razões pelas quais lançou mão da aferição indireta, tendo em vista que o RECORRENTE não apresentou livros e documentos que demonstrem a remuneração do segurado, nem a data de término do contrato de trabalho, sendo então aferida sua remuneração para todas as competências fiscalizadas com base no art. 33, § 3º da Lei 8.212/91.

Sendo assim, o presente AI foi lavrado em conformidade com as exigências legais, sendo apresentando com clareza os fatos geradores e a fundamentação legal pertinente.

Portanto, não merece reparo o lançamento, na medida que foram detidamente demonstrados todos os fatos que motivaram a constituição do crédito tributário. Neste sentido, a contribuinte deveria demonstrar, com base em provas (documentos hábeis e idôneos) e de forma mais elucidativa possível, quais os valores não poderiam servir de base de cálculo para o presente lançamento.

Referida prova não foi trazida aos autos nem sequer foi alegada, o que era dever do contribuinte pois a ele cabe apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Desta feita, não merecem prosperar as argumentações do RECORRENTE.

## CONCLUSÃO

Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim