



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

Processo nº 10380.001844/2009-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.270 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CORPVS - CORPO DE VIGILANTES PARTICULARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 22/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 5190/5203) apresentado em face do Acórdão nº 03-59.703, da 5ª Turma da DRJ/BSB (fls. 5150/5161), que deu parcial provimento à impugnação do sujeito passivo (fls. 1261/1267) ao auto de infração pelo qual se exige crédito tributário relativo às contribuições da empresa destinadas à Seguridade Social e ao financiamento de benefícios concedidos em virtude do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - Gilrat, incidentes sobre a remuneração dos empregados, aferida com base no valor dos serviços de vigilância e de transporte de valores prestados pela fiscalizada através de seus estabelecimentos matriz e filiais de Fortaleza e Recife (AIOP 37.209.960-2 - fls. 2/90).

Segundo o relatório da fiscalização (fls. 81/90), foi aferida a remuneração dos empregados com base na receita obtida através da prestação de serviços de vigilância e de transporte de valores, tendo sido aplicado o percentual de 40% (quarenta por cento) sobre o valor primeira e de 20% (vinte por cento) sobre o valor da segunda. Do resultado dessa apuração, teriam sido deduzidas as remunerações constantes nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, e sobre o valor assim obtido (diferença) foram aplicadas as alíquotas de 20% (contribuição básica patronal) e de 3% (Gilrat).

A aferição indireta realizada teria por base legal o art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, e os arts. 600, I, e 603 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005.

O fundamento fático para esse procedimento seria a não apresentação de parte dos livros e dos documentos solicitados pela fiscalização através de termos de intimação, bem como por ter deixado de prestar informações contábeis, financeiras e cadastrais de interesse da Receita Federal do Brasil, condutas que teriam justificado a imposição de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias (AIOA nº 37.165.756-8 e 37.165.757-1).

Em benefício da clareza, transcrevo abaixo trecho do relatório fiscal onde são detalhadas as irregularidades apuradas pela fiscalização:

- *Não foram apresentados os livros Razão referentes aos exercícios de 2005 e de 2006.*
- *Nos livros Diários apresentados, verificou-se a existência de lançamentos relativos a despesas com fardamento, combustíveis, manutenção de veículos, material de escritório, material utilizado no serviço, viagens, cestas básicas, sem referência a documento fiscal, conforme cópias xerográficas em anexo.*
- *A partir de 2005, o histórico das despesas acima citadas passou a referenciar o número do documento fiscal. Por se tratarem de despesas de valor elevado, principalmente no que*

tange a compra de fardamento, material de escritório e utilizado no serviço, e por terem sido anteriormente escrituradas sem referência A nota fiscal, concluiu-se quanto à indispensabilidade do exame de alguns desses comprovantes no sentido de determinar se tais gastos se referiam efetivamente à finalidade consignada nos títulos contábeis.

- *Solicitados os documentos fiscais comprobatórios das despesas escrituradas, apenas parte dos mesmos foi apresentada à fiscalização, tendo os comprovantes sido retidos e posteriormente, apreendidos.*

- *Os documentos fiscais apresentados pela empresa continham indícios de inautenticidade, tais como selo fiscal sem talho doce e numeração de notas apostas com numerador manual.*

- *Tais indícios determinaram a intimação dos fornecedores para apresentação das vias das notas fiscais com a mesma numeração e relativas aos mesmos períodos das apresentadas pela CORPVS.*

- *Examinadas as Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores, verificou-se que:*

- *as notas com a mesma numeração apresentada pela CORPVS não tinham sido emitidas contra este cliente ou sequer tinham sido emitidas ainda pelo fornecedor;*

- *tanto as datas de emissão das Notas quanta os valores das mesmas eram diferentes das contidas nas apresentadas pela CORPVS;*

- *o lay-out das Notas apresentadas pelos fornecedores não era compatível com o das vias encontradas na CORPVS.*

- *Solicitadas informações A Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará acerca das empresas para quem teriam sido emitidas as Autorizações para Impressão de Documentos Fiscais - AIDF, constatou-se que as Autorizações constantes das Notas Fiscais apresentadas pela CORPVS como sendo de seus fornecedores foram emitidas pela SEFAZ para outras empresas.*

- *Foi solicitada ainda a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará a identificação dos contribuintes para quem foram emitidas a Autorizações para Impressão dos Selos apostos em Notas Fiscais apresentadas pela CORPVS. Também nesse caso verificou-se terem sido as Autorizações emitidas para empresas diferentes daquelas constantes das Notas apresentadas pela CORPVS.*

- *Tais constatações determinaram a conclusão quanto A apresentação deficiente de documentos bem como quanto A tese de crime de falsificação de documento público, conforme previsto no art. 297 do Decreto-Lei 2.848/40 - Código Penal.*

- *No caso dos selos apostos nas Notas Fiscais, deve ser levantada a tese de crime de falsificação de papéis públicos, conforme previsto no art. 293, inciso I, do Código Penal.*

Pelos fatos acima narrados, foi realizada aferição indireta tendo por base valores de venda de serviços escriturados nas contas que são identificadas no item 3.4 do relatório fiscal.

O lançamento foi impugnado pelo sujeito passivo, o que deu origem ao Acórdão ora atacado, que foi precedido da realização de duas diligências determinadas pela autoridade julgadora de 1ª instância (fls. 4159/4162 e 4137/4141) para fins de averiguação de irregularidades apontadas pela impugnant nos cálculos realizados pela fiscalização.

Realizados os ajustes determinados pela DRJ (fls. 5129/5133), foi proferida decisão consubstanciada em documento que tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO.

À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário.

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

As contribuições lançadas sujeitam-se ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no Código Tributário Nacional, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando houver a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade material pressupõe a observância, pelo sujeito passivo, do seu dever de colaboração para com a Fiscalização, no sentido de lhe proporcionar condições de apurar a verdade dos fatos.

LANÇAMENTO. IRREGULARIDADE, INCORREÇÕES OU OMISSÕES.

As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do PAF não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo tomado ciência dessa decisão em 24/07/2014 (fls. 5188), o sujeito passivo apresentou tempestivamente seu recurso voluntário (fls. 5190/52033) em 13/08/2014.

Em suas razões recursais, alega, em síntese, que:

1. As deficiências apontadas pela fiscalização limitam-se à contabilização de notas fiscais tidas como inidôneas e a falta de apresentação dos Livros Razão de 2005 e 2006.

2. Como foi apresentada toda a documentação relacionada a apuração da contribuição previdenciária, o lançamento por aferição indireta é nulo, por vício formal, uma vez que lhe faltou fundamentação legal.

3. Há também nulidade por vício material, uma vez que restaram demonstrados vários erros na apuração da base de cálculo.

4. As competências anteriores a abril de 2014 já se encontravam atingidas pela decadência quando o lançamento foi realizado.

5. É inconstitucional e ilegal o arbitramento das contribuições previdenciárias com base no faturamento.

6. A presunção utilizada deve ceder diante da verdade material. A recorrente apresentou documentos capazes de elidir a presunção fustigada demonstrando o montante real da remuneração paga aos seus empregados e contribuintes individuais.

7. A decisão de piso errou ao determinar que fossem deduzidos dos valores apurados por aferição indireta apenas as folhas de pagamento dos empregados diretamente ligados à prestação dos serviços, pois este procedimento não é razoável e nem proporcional.

8. Como o lançamento se reporta a fatos geradores anteriores a dezembro de 2008, entende que a multa deve se limitar à multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991.

Pelas razões expostas acima, pede a reforma da decisão de primeira instância para que seja cancelado o lançamento materializado no AIOP nº 37.209.960-2.

Chegando a este Colegiado, o processo foi distribuído a esta Conselheira em sessão pública.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Inicialmente, registro que, com base no art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235, de 1972, deixarei de analisar as preliminares (nulidade por vício formal) e prejudiciais de mérito (decadência), pelas razões que serão evidenciadas a seguir.

O lançamento em análise foi realizado com base em aferição indireta, invocando como base os seguintes dispositivos:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 3º 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, lançar de ofício a importância devida.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 1995

Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:

I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - cinquenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo, no caso de trabalho temporário.

Parágrafo único. Nos serviços de limpeza, de transporte de cargas e de passageiros e nos de construção civil, que envolvam utilização de equipamentos, a remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior aos respectivos percentuais previstos nos arts. 602, 603 e 605.

(...)

Art. 603. Na operação de transporte de cargas ou de passageiros, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços não poderá ser inferior a vinte por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, observado, quanto ao transporte de cargas, o disposto no inciso V do art. 176.

Compulsando-se a IN SRP nº 3, de 2005, vê-se que os fatos que autorizavam a utilização desse mecanismo de apuração da base de cálculo estavam descritos no artigo que é abaixo reproduzido:

Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração

dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, Secretaria da Receita Federal ou junto a outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para o fim do inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN.

Pela redação desse dispositivo, vê-se que ele estabelece uma modalidade presumida de apuração da base de cálculo dos tributos, que deve ser adotada em circunstâncias bastante peculiares, quando a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados, ou a receita, ou o faturamento ou o lucro; quando há recusa na apresentação de documentos, sonegação de informações ou apresentação insuficiente; ou ainda quando as informações prestadas não merecerem fé.

Apenas a constatação de uma das circunstâncias listadas acima autoriza o emprego do expediente excepcional, contudo, mesmo no contexto da identificação de um desses fatos, penso ser necessário haver uma relação de prejudicialidade entre as irregularidades constatadas e a matéria objeto de investigação fiscal e de autuação.

Para que se revista de legitimidade, o ato que aplica medidas dessa natureza deve ser adequadamente fundamentado, o que exige que se aponte irregularidades concernentes à grandeza que está sendo auditada e argumentos que evidenciem ser inevitável a via adotada.

Com isso se quer dizer que o arbitramento que se faz através de aferição indireta não é uma prerrogativa da fiscalização a ser utilizada conforme juízos de conveniência e oportunidade, mas uma via estreita cujo acesso só é permitido em circunstâncias perfeitamente delimitadas pela legislação e comprovadas dentro do processo através da linguagem adequada, seja através da narrativa empreendida no relatório fiscal, seja através de provas. É elemento necessário dessa fundamentação, a demonstração do nexo causal entre as irregularidades verificadas e a impossibilidade de apuração do tributo pelos meios ordinários estabelecidos na legislação tributária.

Nessa esteira, tratando-se de tributos que têm por base a folha de pagamentos, a aferição indireta baseada no art. 597, I, da IN SRF nº 3, de 2005, por exemplo, estaria justificada pela demonstração de que a "contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço", pois é esta grandeza que se está a quantificar no procedimento de fiscalização.

Ou então, seria necessário comprovar a recusa na prestação de informações ou documentos relativos à remuneração dos empregados, o que legitimaria a aferição indireta com suporte no art. 597, II.

Estabelecida essa premissa, vê-se que o auto de infração em análise descreve irregularidades de duas ordens: não apresentação do livro razão 2005 e 2006 e contabilização de despesas suportadas por documentação fiscal inidônea.

Quanto às notas inidôneas, a autoridade fiscal apresenta as seguintes informações:

6.1. No curso do procedimento de fiscalização junto ao contribuinte em referência, verificou-se a existência de diversas despesas lançadas sem referência a documento fiscal no histórico dos lançamentos, nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005. Em face de tal constatação foi solicitada a apresentação das notas fiscais que embasaram os citados lançamentos os quais diziam respeito A aquisição de fardamento, combustíveis, cestas básicas, material de limpeza, material de escritório, manutenção de veículos, conservação e manutenção em geral.

6.2. A partir do segundo semestre de 2005 e em 2006, os lançamentos verificados nas mesmas contas referenciavam os documentos fiscais, mas foram solicitados também tais comprovantes para esclarecer a natureza das despesas efetuadas. Nas contas que registravam despesas referentes a fardamento, em face dos valores elevados nelas escriturados, foram solicitados os comprovantes de despesas mesmo quando os históricos dos lançamentos referenciavam as notas fiscais.

6.3. A empresa sob fiscalização apresentou parte dos documentos fiscais solicitados, conforme Termos de Constatação e de Retenção anexados ao AIOP nº DEBCAD 37.209.960- 2, tendo sido detectados indícios de que tais notas poderiam ser falsas. No sentido de determinar a autenticidade dos mesmos, solicitou-se à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará a confirmação da emissão de autorizações para impressão tanto das referidas Notas Fiscais quanto dos selos e foram intimados os fornecedores que teriam emitido os documentos fiscais apresentados pela Corpvs.

Já em relação à ausência do livro razão, destaco o seguinte trecho do relatório:

6.5. Relativamente aos exercícios de 2005 e 2006, a empresa não apresentou os Livros Razão. Em face de tal omissão todos os valores relativos a serviços prestados a tomadores de serviços, à remuneração paga a empregados e ao sócio, valores pagos a título de salário-maternidade e de salário-família, contribuições descontadas e valores recolhidos, tiveram de ser obtidos através do exame dos Livros Diário, dia a dia.

6.6. Tal foi também o procedimento para verificar as despesas constantes das contas acima referenciadas, para as quais, em muitos lançamentos, inexistia referência a documento fiscal.

A partir desses excertos, entendo correto afirmar que não restou evidenciado como o registro de despesas com "fardamento, combustíveis, cestas básicas, material de limpeza, material de escritório, manutenção de veículos, conservação e manutenção em geral" sem a correspondente documentação fiscal comprometer a integridade das informações constantes das folhas de pagamento. Embora seja possível a existência de uma vinculação entre essas despesas, ela não foi demonstrada pela narrativa construída pela autoridade fiscal.

Da mesma forma, a ausência do livro razão não parece justificar que se negue fé aos documentos e registros que espelham as remunerações pagas, até porque, conforme explicita a própria fiscalização "todos os valores relativos a serviços prestados a tomadores de serviços, à remuneração paga a empregados e ao sócio, valores pagos a título de salário-maternidade e de salário-família, contribuições descontadas e valores recolhidos, tiveram de ser obtidos através do exame dos Livros Diário, dia a dia".

Ou seja, parte dos levantamentos foram feitos com base no livro diário e parte com base nos valores escriturados, como revela o item 3.4 do relatório fiscal. Além disso, como resultado do mesmo procedimento fiscal foram realizados lançamentos com base nas folhas de pagamento da empresa, o que pode ser verificado no processo nº 10380.001829/2009-01. Esses fatos revelam uma conduta contraditória da autoridade fiscal, que nega credibilidade aos documentos apresentados pela empresa ao mesmo tempo em que se vale deles.

Oportuno destacar que este Conselho registra jurisprudência que evidencia a excepcionalidade das medidas adotadas no lançamento que ora se analisa, bem como a necessidade de que haja adequada fundamentação para elas. Nesse sentido, o Acórdão nº 2401-02.161, de lavra do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, registra em sua ementa:

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

A mera existência de irregularidades na escrita contábil do contribuinte não autoriza, por si só, a aferição indireta das contribuições, quando o Fisco não demonstra que houve sonegação de documentos ou que os elementos apresentados não

refletem a real remuneração paga aos segurados a serviço da empresa.

Da fundamentação desse Acórdão, que adoto como razão de decidir, por sua vez, extrai-se:

Aferição indireta do salário-de-contribuição

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é previsto no Código Tributário Nacional, art. 148, 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 8.212/1991, 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 se pautar pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Dessa forma, o Fisco precisa apresentar relação lógica entre os fatos e as conclusões e se acautelar, para não se enveredar no excesso de exação fiscal por arbítrio e abuso de discricionariedade.

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

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

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

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

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

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

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

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

Também no caso sob análise a narrativa apresentada pelo relatório fiscal não evidencia a negativa de prestação de informações/documentos relacionados à remuneração, não restando demonstrada a impossibilidade de apuração dessa grandeza com base na documentação do sujeito passivo. Muito pelo contrário, em diversas oportunidades evidencia-se que foi essa documentação utilizada pela fiscalização sem dificuldades maiores que a análise dia-a-dia do livro diário.

Merece registro que o Acórdão recorrido faz menção a irregularidades que tangenciam o objeto da fiscalização tal como defendido neste voto no seguinte trecho:

No presente caso, a empresa deixou de apresentar os Livros Razão dos exercícios de 2005 e 2006, bem como os contratos de prestação de serviços firmados com empresas tomadoras de serviços, tendo recebido o Auto de Infração 37.165.756-3, cuja impugnação da empresa foi julgada improcedente por esta 5ª turma de julgamento, por meio do Acórdão 03-43.905, de 05/07/2011.(grifou-se)

Apesar dessa menção na decisão de piso, que trata de irregularidade no atendimento à fiscalização que poderia reforçar as suas motivações para a medida empregada, não encontro no relatório fiscal e na documentação que foi juntada a esse processo a adequada representação desse fato, ou seja, ele não foi convertido em linguagem apta a fazer prova em favor das pretensões da Fazenda Pública.

Com efeito, a autoridade fiscal concentrou seus esforços em demonstrar que a empresa registrou despesas com notas de duvidosa procedência. Contudo, a comprovação de que despesas diferentes da remuneração de empregados foram registradas sem os respectivos documentos fiscais poderia justificar a aferição indireta de tributos que tenham por base o lucro, mas não é motivação idônea para a adoção desse procedimento em relação a tributos que incidem sobre a remuneração de empregados. Quando mais não se produziu um único indício ou prova de que os valores contabilizados a esse título não são merecedores de fé.

Em consequência, entendo inadequado o critério jurídico utilizado pela autoridade fiscal para fins de apuração da base de cálculo tributável, razão pela qual o lançamento realizado encontra-se maculado por vício de ordem material.

Conclusão

Pelos motivos expostos, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para, no mérito, dar-lhe integral provimento.

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora