



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.727573/2014-68
ACÓRDÃO	2102-004.274 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMV LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA E SERVIÇOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há ofensa ao princípio da legalidade, à ampla defesa e ao contraditório, nem vício no lançamento se não se verificam as hipóteses de atos e termos lavrados por pessoa incompetente, ou despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PRELIMINAR. NULIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, respeitando-se os limites temporais e materiais em que a contabilidade do contribuinte foi considerada imprestável e desde que haja apenas um critério de aferição para cada fato gerador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. III do art. 135 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca quais foram os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE ARQUIVOS DIGITAIS. Artigo 11, Lei nº 8.218/1991.

Enunciado Súmula CARF nº 181.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

A incidência de contribuição previdenciária se dá sobre a remuneração total do segurado empregado, com exclusão, apenas, daquelas parcelas expressamente definidas em lei.

ÔNUS DA PROVA. A impugnante tem o ônus da prova acerca daquilo que alega, especialmente quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer dos recursos voluntários, vencida a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade (relatora), que considerou inexistir recurso voluntário interposto pelo responsável solidário Cláudio da Conceição. Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, rejeitar a nulidade em decorrência da aferição indireta; (ii) por maioria de votos, rejeitar a nulidade por vício material na apuração da base de cálculo do lançamento. Vencida a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade (relatora), que acolheu a alegação para cancelar os autos de infração. No mérito, por unanimidade de votos, dar parcial provimento aos recursos voluntários a fim de: (i) cancelar o DEBCAD nº 51.067.141-1 (AI CFL 22); e (ii) excluir do polo passivo o responsável solidário Cláudio da Conceição. Quanto ao conhecimento e preliminares, a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade (relatora) proferiu seu voto na sessão de julgamento do dia 21/01/2026, razão pela qual a conselheira Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça (substituta) não votou nessas matérias. Designado como relator ad hoc o conselheiro José Márcio Bittes. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Márcio Bittes, na parte em que vencido o relator original.

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes – Relator *ad-hoc* e Redator Designado

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, André Barros de Moura (substituto integral), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça (substituta integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Na condição de relator *ad hoc*, sirvo-me inicialmente do voto proferido pela conselheira relatora, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, na sessão de julgamento do dia 21/01/2026, à época integrante deste colegiado, correspondente ao relatório, conhecimento e preliminares, extraído do arquivo depositado no sistema informatizado do CARF.

Trata-se de 09 (nove) autos de infração de fls. 03/118, apontados em breve quadro resumo a seguir, lavrados em 25/09/2014, para lançamento de contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações dos **segurados empregados** referente a 01/2010 a 12/2010.

item	materialidade	AI Debcad nº	Valor (R\$)	Descrição da Exigência / Infração	Período	Decisão da DRJ
a	principal	51.067.133-0	1.389.206,45	Contribuição previdenciária patronal, incluindo SAT/RAT, incidente sobre remuneração dos empregados.	Jan/2010 a Dez/2010 (inclui 13º)	Defesa procedente em parte
b	principal	51.067.134-9	100.058,28	Glosa de compensações e retenções não comprovadas.	—	Auto mantido
c	principal	51.067.135-7	56.768,55	Contribuições dos segurados descontadas e não recolhidas.	Jan/2010 a Dez/2010 (inclui 13º)	Defesa procedente em parte
d	principal	51.067.136-5	258.646,31	Contribuições dos segurados não descontadas pelo sujeito passivo.	Jan/2010 a Dez/2010 (inclui 13º)	Defesa procedente em parte
e	principal	51.067.137-3	287.349,24	Outras Entidades e Fundos (SESI, SENAI, INCRA, FNDE etc.) sobre remuneração dos empregados.	Jan/2010 a Dez/2010 (inclui 13º)	Defesa procedente em parte
f	acessória	51.067.138-1 (CFL 38)	18.128,43	Descumprimento de obrigação acessória: não apresentação de livros e documentos solicitados (art. 33, §§2º e 3º, Lei 8.212/91).	—	Auto mantido
g	acessória	51.067.139-0 (CFL 34)	18.128,43	Descumprimento de obrigação acessória: falta de lançamentos contábeis mensais dos fatos geradores e contribuições (art. 32, II, Lei 8.212/91).	—	Auto mantido
h	principal	51.067.140-3 (CFL 59)	1.812,87	Não arrecadação das contribuições dos segurados sobre valores pagos a título de prêmios e educação.	—	Auto mantido
i	acessória	51.067.141-1 (CFL 22)	64.199,24	Não apresentação de arquivos e sistemas digitais contendo registros contábeis, fiscais e financeiros – omissão ou incorreção.	—	Auto mantido

Houve termo de sujeição passiva ao sócio da empresa, com base no art. 135, III, do CTN (fls. 4555/4556).

Para melhor compreensão dos fatos, reproduzo com a devida *venia*, o Relatório do acórdão ora recorrido:

“(…)

Relatório

EMV LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA E SERVIÇOS LTDA. teve lavrados contra si os seguintes Autos de Infração - AIs:

- a) **AI Debcad nº 51.067.133-0**, no valor de R\$ 1.389.206,45 (um milhão, trezentos e oitenta e nove mil, duzentos e seis reais e quarenta e cinco centavos), para exigência de **contribuição previdenciária da empresa, inclusive aquela destinada para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho**, incidente sobre as remunerações dos **segurados empregados**, nas competências janeiro de 2010 a dezembro de 2010, inclusive décimo terceiro salário;
- b) **AI Debcad nº 51.067.134-9**, no valor de R\$ 100.058,28 (cem mil e cinquenta e oito reais e vinte e oito centavos), para exigência de contribuições previdenciárias da empresa em decorrência de **glosa de compensações e retenções não comprovadas**;
- c) **AI Debcad nº 51.067.135-7**, no valor de R\$ 56.768,55 (cinquenta e seis mil, setecentos e sessenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos), para exigência de contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre a **remuneração dos empregados, descontadas e não recolhidas**, nas competências janeiro de 2010 a dezembro de 2010, inclusive décimo terceiro salário;
- d) **AI Debcad nº 51.067.136-5**, no valor de R\$ 258.646,31 (duzentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e quarenta e seis reais e trinta e um centavos), para exigência de **contribuições previdenciárias dos segurados**, incidentes sobre a remuneração dos empregados, **não descontadas pelo sujeito passivo**, nas competências janeiro de 2010 a dezembro de 2010, inclusive décimo terceiro salário;
- e) **AI Debcad nº 51.067.137-3**, no valor de R\$ 287.349,24 (duzentos e oitenta e sete mil, trezentos e quarenta e nove reais e vinte e quatro centavos), para exigência de contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (FNDE - Salário-Educação, INCRA, SESC, SENAC, e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, nas competências janeiro de 2010 a dezembro de 2010, inclusive décimo terceiro salário;
- f) **AI Debcad nº 51.067.138-1 (CFL 38)**, no valor de R\$ 18.128,43 (dezoito mil, cento e vinte e oito reais e quarenta e três centavos), em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 233, parágrafo

único, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06 de maio 1999, por **deixar a empresa de apresentar livros e documentos** solicitados pela Autoridade Fiscal.

g) **AI Debcad nº 51.067.139-0 (CFL 34)**, no valor de R\$ 18.128,43(dezoito mil, cento e vinte oito reais e quarenta e três centavos), em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso II, do artigo 32, da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o artigo 225, II, e § 13 do RPS, por **deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade**, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

h) **AI Debcad nº 51.067.140-3 (CFL 59)**, no valor de R\$ 1.812,87 (mil, oitocentos e doze reais e oitenta e sete centavos), em virtude do **descumprimento da obrigação acessória** prevista no artigo no art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e art. 216, I, "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, pois a empresa **deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações**, as contribuições dos segurados empregados incidentes sobre os valores pagos a título de **prêmios e custeio de educação**.

i) **AI Debcad nº 51.067.141-1 (CFL 22)**, no valor de R\$ 64.199,24(sessenta e quatro mil, cento e noventa e nove reais e vinte e quatro centavos), em virtude do **descumprimento da obrigação acessória** prevista no artigo 11, parágrafos 3º e 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, na redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158, de 24 de agosto de 2001, por ter **deixado a empresa de apresentar arquivos e sistemas das informações em meio digital** correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

No Relatório Fiscal de fls. 218 a 245, a Autoridade Fiscal informa que o sujeito passivo é pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade limitada e tem por objeto social a **locação de mão-de-obra temporária ou efetiva** nas atividades de **limpeza e conservação** de instalações prediais, apoio administrativo, digitação, digitalização de imagens, carga e descarga, telemarketing, *call center*, recepção, telefonia e portaria.

Aduz que as notas fiscais emitidas e os **contratos apresentados pelo contribuinte evidenciam que houve prestação de serviços com cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário a órgão da administração pública direta, autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista**.

Na seqüência (*sic*) informa os documentos analisados solicitados através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF e dos Termos de Intimação Fiscal - TIF.

Quanto às declarações apresentadas em Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - GFIP, registra que foi observada a situação

constante dos sistemas previdenciários em 23 de setembro de 2013, data do início da ação fiscal.

A seguir relata alguns procedimentos incorretos que vinham sendo adotados pelo contribuinte nas GFIPs e que deveriam ser corrigidos, a saber: **declaração em GFIP da retenção na competência emissão da nota fiscal e não na competência da prestação de serviço, e informação dos empregados temporários na GFIP de FPAS 655, e declaração dos empregados cedidos alocados nos serviços contínuos na GFIP de FPAS 515, juntamente com empregados administrativos.**

Informa que o contribuinte **retificou** GFIPs das competências janeiro a dezembro de 2010, inclusive 13º salário, e que, **tendo em vista a perda da espontaneidade do sujeito passivo, as contribuições declaradas nas GFIPs retificadoras que excederam os valores recolhidos espontaneamente foram lançadas em autos de infração, com a aplicação da multa de ofício de 75%** (setenta e cinco por cento), tais valores foram lançados nos levantamentos GF (remuneração de empregados em GFIP retificadora apresentada após intimação fiscal - FPAS 655) e GN (remuneração de empregados em GFIP **retificadora apresentada após intimação fiscal - FPAS 515**) e podem ser visualizados na planilha do anexo II.

Aduz que todas as GFIPS do sujeito passivo (FPAS 515 e FPAS 655) foram declaradas com informações do **CNAE 7820500/locação de mão-de-obra temporária**, 1,0 no campo 'alíquota SAT' e FAP 1,0, quando o correto seria para a atividade de locação de mão-de-obra temporária (FPAS 655) **enquadrar-se no CNAE 7820500, que corresponde ao grau de risco 3, e em relação às demais atividades desenvolvidas (FPAS 515) - limpeza de prédios e domicílios - em razão da preponderância das contratações de limpeza e conservação, enquadrar-se no CNAE 8121400, que também corresponde ao grau de risco 3.** Informa que o Fator Acidentário de Prevenção do Período - **FAP é 0,8937**. Assim procedeu-se à apuração e ao lançamento das diferenças de contribuição para o financiamento do SAT, conforme planilha do anexo III, lançadas no código de levantamento ST (diferença de contribuição SAT).

Informa na sequência que foram verificadas **divergências** em relação aos valores de retenção declarados em GFIP e os valores de retenção destacados em notas fiscais e/ou nos recolhimentos em guias do código 2631, conforme planilha do anexo IV. As divergências encontradas foram lançadas nos levantamentos G1 (glosa de divergência de retenção - **FPAS 655**) e G2 (glosa de divergência de retenção - **FPAS 515**).

Também foram glosadas compensações efetuadas nas GFIPS da competência **janeiro de 2010, cuja origem do crédito não foi comprovada** pelo sujeito passivo, esses valores foram lançados nos levantamentos C1 (glosa de compensação - FPAS 655) e C2 (glosa de compensação - FPAS 515).

Registra que, do batimento das remunerações constantes do arquivo digital de folhas de pagamento no formato do Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD, com as remunerações declaradas em Guias de Recolhimento de FGTS e

Informações a Previdência Social – GFIP, foram constadas **remunerações não declaradas**, que foram lançadas nos códigos de levantamento M1 (diferenças de remuneração - Arquivo MANAD e GFIP -FPAS 655) e M2 (diferenças de remuneração - Arquivo MANAD e GFIP - FPAS 515).

Informa que na **planilha V** anexa ao relatório fiscal, fls. 259/430, estão discriminados os empregados e as rubricas que constam no arquivo digital de folha de pagamento e que o arquivo digital foi apresentado em CD-R mediante recibo assinado pelo sócio administrador da pessoa jurídica. Os valores lançados estão discriminados na planilha VI anexa ao relatório fiscal.

Também foram lançadas nos códigos de levantamento F1 e F2 **diferenças entre folhas de pagamento impressas e GFIPs retificadoras em relação às remunerações omitidas**. Destaca que nesses levantamentos constam empregados e respectivas remunerações totalmente **omitidos** de GFIP, como também de **empregados que constam em GFIP com remuneração inferior à da folha**, conforme discriminado na planilha do Anexo VII. Constam ainda deste levantamento as remunerações das folhas de **pagamentos da tomadora Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) de Alagoas, totalmente excluídas das GFIPs**.

Destaca que os valores lançados nos levantamentos F1 e F2 **não constam no arquivo digital da folha**, diferença em relação aos valores lançados nos levantamentos M1e M2.

Registra que na tomadora **ECT de Alagoas**, nas competências de **janeiro a março de 2010**, as **folhas de pagamento apresentadas não foram declaradas** em GFIP, nem constaram no arquivo digital, e também não houve o desconto das contribuições dos segurados empregados. Para estas competências foi criado o levantamento FS (folha não declarada - sem desconto). Observa que na **competência janeiro de 2010** houve desconto da contribuição do segurado empregado Willams Rodrigues da Silva – **único** que teve desconto, e o valor foi lançado no levantamento F1 (folha não declarada em GFIP com desconto do segurado).

Relata ainda que **não foram apresentadas as folhas de pagamento da tomadora ECT Minas Gerais**, e que foram identificados na documentação analisada (termos de rescisão, recibos de férias, recibos de salário, contratos de trabalho, folhas de ponto e listagens de controle de pagamento) diversos **trabalhadores que não constaram no arquivo digital da folha de pagamento**.

Foi solicitada à contribuinte a apresentação dos documentos de forma a identificar as remunerações dos trabalhadores e contribuições omitidas (TIF nº 7), **parte da documentação solicitada foi apresentada e confirmou as exclusões** de trabalhadores e remunerações do arquivo digital. Nos casos em que as remunerações dos empregados foram identificadas em recibos de salários e termos de rescisão houve lançamento nos códigos de levantamento RF (remuneração não declarada em GFIP, fora do arquivo digital da Folha - com

desconto da contribuição do segurado - FPAS 655) e RM (remuneração não declarada em GFIP, fora do arquivo digital da Folha - com desconto da contribuição do segurado - FPAS 515). As contribuições lançadas estão relacionadas na planilha do **anexo VIII**.

As remunerações de empregados identificadas em termos de rescisão e/ou recibo de salários, sobre as quais **não houve desconto da contribuição do segurado**, foram lançadas no código de levantamento RS (remuneração não declarada em GFIP, fora do arquivo digital da Folha - sem desconto da contribuição do segurado). Os empregados e as remunerações lançadas estão discriminados no relatório de lançamentos (RL) do auto de infração.

A fiscalização constatou que parte dos empregados constantes das planilhas que acompanharam o TIF nº 7 e cujos documentos solicitados **não foram apresentados consta na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS**.

Diante dessas evidências de prestação de serviço conforme RAIS, e considerando a falta de apresentação de documentos e esclarecimentos por parte do sujeito passivo, as **remunerações dos empregados foram apuradas e lançadas por aferição indireta** da base de cálculo das contribuições previdenciárias, com fundamento nas disposições da Lei nº 8.212, de 1991, artigo 33, caput, e §§ 1º, 2º e 3º, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, artigos 446 e 447, II e § 3º.

Para tais lançamentos foram utilizados os códigos de levantamento A1 (remuneração **arbitrada** com base na RAIS - FPAS 655) e A2 (remuneração arbitrada com base na RAIS - FPAS 515). Os empregados, remunerações e contribuições lançadas e documentos comprobatórios estão relacionados na **planilha IX**.

Foram lançadas ainda contribuições incidentes sobre valores pagos em **rescisões trabalhistas** (levantamento AP); **gratificações** de atividade pagas a título de **ajuda de custo** (levantamento GR); pagamentos em **pecúnia** discriminados nas planilhas do anexo X, a título de **alimentação** (levantamento AL); **cesta básica** (levantamento CB); **vale refeição** (levantamento RE), **assistência médica** (levantamento AM).

Verificados os registros contábeis foram apuradas diferenças entre as remunerações lançadas nas contas salários, gratificação, indenizações trabalhistas, férias e 13º salário, e as remunerações informadas em GFIP ou apuradas pela fiscalização através de folhas de pagamento, recibos de salários, termos de rescisões e dados da RAIS. Tais diferenças foram lançadas no código de levantamento DC (diferença de remuneração na contabilidade), conforme planilha do **anexo XIII**.

Registra que a Representação Fiscal para Fins Penais cabível, será formalizada, por compreender o processo débitos de contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades ou fundos, não declaradas em GFIP, abrangendo **condutas que**,

em tese, constituem ilícitos penais previstos nos artigos 168-A e 337-A do Código Penal ou no artigo 1º, inciso I, II e IV, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Foi considerado como **responsável solidário, nos termos dos artigos 124, I e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN**, pelos créditos tributários lançados nos Autos de Infração Debcads nºs 51.067.133-0, 51.067.134-9, 51.067.135-7, 51.067.136-5, 51.067.138-1, 51.067.139-0, 51.067.140-3 e 51.067.141-1, o **sócio administrador Cláudio da Conceição**, sendo emitido o respectivo Termo de sujeição passiva.

A autuada foi cientificada do lançamento em 29 de setembro de 2014, tendo apresentado sua impugnação em 29 de outubro de 2014, conforme peça de fls. 4563 a 4580, subscrita por seu representante legal, alegando em resumo o que segue.

Inicialmente, após relato dos fatos, esclarece que "sempre agiu de forma a cooperar com a administração fazendária, sempre seguindo suas orientações ao pé da letra", sendo a opção pelo procedimento de Aferição Indireta no caso concreto "medida desarrazoada e não amparada na lei, haja vista a cooperação do contribuinte e fornecimento de extensa prova documental que deveria ter sido devidamente analisada pelo auditor fiscal responsável".

Aduz que, "ao optar pela Aferição Indireta, a administração fazendária, no caso concreto acabou imputando ao contribuinte obrigação tributária em duplicidade, haja vista que boa parte dos valores apurados pelo referido expediente, já haviam sido imputados em autuações diversas". Por esta razão entende que deva se abrir novo procedimento administrativo de diligência, para se apurar de maneira apropriada as eventuais infrações reputadas ao contribuinte, sob pena de grave ofensa ao devido processo legal.

Afirma ser absurdo que a auditora fiscal adote o seguinte procedimento:

"em um primeiro momento inicie a fiscalização mediante o procedimento de aferição direta e, com base nos documentos disponibilizados pelo contribuinte, identifique pretensas infrações e formule parte da autuação; em seguida, mesmo sem abrir do procedimento prévio de aferição direta, decida por optar pela aferição indireta, a despeito de haver documentação disponibilizada pelo contribuinte".

"E assim, no fim das contas, somar os valores aferidos diretamente (no primeiro momento da fiscalização) com valores pretendidos por uma aferição indireta (em um segundo momento), o que se concretiza, na prática, como uma apuração dupla de débitos com métodos distintos, um específico e outro genérico. Ou seja, verdadeiro *bis in idem*." No mérito, destaca que alguns dos débitos que **fundamentam o presente auto de infração já são objeto de parcelamento aderido, conforme se pode comprovar pelos extratos acostados**.

Aduz, quanto às demais infrações, que nos autos de infração 51.067.133-0, 51.067.136-5 e 51.067.137-3 - **Aferição indireta indevida em conjunto com**

aferição direta e lançamentos previdenciários indevidos - foi extremamente prejudicado pela metodologia dúplice lançada mão pelo auditor fiscal responsável pela autuação. Como se sabe o auditor fiscal apurou num primeiro momento remunerações encontradas na documentação apresentada fora do arquivo Manad, em seguida lança mão da aferição indireta e usando essa metodologia se depara com pretensas bases de cálculo bem próximas às da contabilidade. Em seguida analisa a contabilidade tomando em parte rubricas que correspondem a uma evidência já identificada pela documentação de forma direta (salário dos funcionários terceirizados e salários da administração), para em seguida passar a avançar em contas da contabilidade que não devem ser consideradas como base de cálculo da contribuição previdenciária (contas de provisão, observados os ajustes de dezembro, e demais pagamentos que a lei não autoriza a considerar como integrante de verba salarial). Por fim, considerou indenizações trabalhistas, indevidamente, uma vez que nesta conta estava lançado o total das rescisões efetuados pela empresa em 2010, e que, como se sabe, a totalidade das rescisões não deve servir como base de cálculo para o lançamento previdenciário, pois apenas uma pequena parte das rubricas contidas nas rescisões, a exemplo de saldo de salário, horas-extras, décimo terceiro e demais verbas salariais nos termos da legislação apropriada constituem base de cálculo de contribuição previdenciária a constar das GFIPs.

Cita a Instrução Normativa RFB 1.477, de 03 de julho de 2014, que autoriza a aferição indireta em casos similares ao do ora atuante, afirmando estar expresso nº dispositivo os requisitos para que a administração fazendária faça a opção pelo procedimento da aferição indireta, sendo necessário que a empresa fiscalizada não apresente escrituração contábil regular, em suma, que se omita ou não coopere com a administração fazendária na apuração dos créditos tributários. Diz restar evidente que, na hipótese do contribuinte apresentar documentos, a via da aferição indireta não deve ser adotada, sendo certo que é da própria natureza das atividades da auditoria da administração fazendária apurar de forma detalhada, criteriosa e comprometida o crédito tributário através de fatos e documentação apresentados pelo contribuinte.

Repisa seu entendimento quanto à aferição indireta, considerando não ser próprio no caso concreto.

Aduz que tudo indica que "a Auditoria praticou duplo levantamento de débito, utilizando da aferição indireta e direta concomitantemente, sem qualquer critério; utilizando o razão, inclusive fazendo levantamento nas contas de apropriação da contabilidade(transformando-as em base de cálculo para previdência social); somando conta de resultado com conta de passivo; considerando conta de crédito com conta de débito; **lançando bases de cálculo de GFIPs que a própria autoridade fiscal orientou o contribuinte retificar para que correspondesse às folhas de pagamento**".

(...)

Para sanar dúvidas, faz-se necessária a conversão da imputação infracional em nova diligência para uma apuração mais detalhada e apropriada, para que não possa restar dúvidas acerca do crédito tributário.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Quanto aos Autos de Infração Debcads nºs **51.067.139-9** e **51.067.140-3** alega que em momento algum deixou de lançar em título próprios os valores correspondentes ao salário-de-contribuição; "o que houve em verdade foi que, ao optar pela aferição indireta, a administração fazendária não observou que a **totalidade dos valores de rescisões trabalhistas** -consoante já devidamente argumentado previamente - **não deveriam incluir a totalidade da base de cálculo previdenciária**".

Diz que realizadas novas diligências, as obrigações acessórias não se sustentarão.

No que pertine ao Auto de Infração Debcad nº 51.067.138-1, alega que, em que pese o entendimento da administração fazendária de que o contribuinte não apresentou a documentação requerida pela legislação, a documentação em questão foi devidamente apresentada, ainda que tenha sido apresentada na forma digital apenas.

Já no que tange ao Auto de Infração Debcad nº 51.067.141-1, lavrado por ter havido, no entendimento da administração fazendária, apresentação de arquivos digitais com omissões, sustenta que tal alegação não merece prosperar, pois "os arquivos em questão foram apresentados conforme estrita observância da instrução normativa da época, a qual indicava que a apresentação deveria ser feita por contrato". Também nesse caso entende o contribuinte que a promoção de novas diligências sanará plenamente a divergência apontada.

Ao final sustenta que não restam dúvidas que não devem prosperar as alegações da administração fazendária que sustenta o Debcad ora impugnado.

Consta na **fl. 4.724 pedido de parcelamento** direcionado à Delegacia da Receita Federal do Brasil, no qual o impugnante apresenta discriminativo dos valores que pretende ser objeto de parcelamento.

O **responsável solidário, Cláudio da Conceição**, apresenta impugnação, fls. 4744/4765, em 12 de novembro de 2014, na qual após relato dos fatos, repisa os argumentos da impugnação da empresa e acrescenta alegações relativas a impossibilidade da sujeição passiva pretendida pela fiscalização, defendendo sua exclusão como sujeito passivo solidário por não ter incorrido "em qualquer prática que ainda que remotamente pudesse ser implicado em gestão fraudulenta, excesso de poderes de gestão, ou similares, capazes de lhe fazer responder solidariamente."

(...)

Em atendimento à diligência solicitada, o **lançamento foi retificado, conforme informação de fls. 4843/4859.**

Ciente da diligência realizada, a impugnante **ratifica** todos os argumentos apresentados na impugnação de fls. 4881/4885, solicitando mais uma vez diligência para análise da documentação contábil, sem que opte-se pela aferição indireta, que sustenta inapropriada no caso concreto.

É o relatório. (...)” – destaques da Relatora

Houve protocolo de impugnação de fls. 4563/4580 pelo contribuinte principal e fls. 4744/4765, pelo sócio solidário.

O processo foi baixado em diligência para esclarecimentos e retornou com informações de fls. 4843/4859 em que restou esclarecido:

- a) Retificação do levantamento M2, excluindo as verbas da empregada Aline Bastos em razão da comprovação da rescisão em 02/2010;
- b) Reflexos dessa exclusão em nova planilha Anexo VI, reduzindo o valor dos autos 51.067.136-5 e 51.067.137-3;
- c) Quanto ao método de aferição indireta, os itens 9.4 a 9.7, ponderaram que, para o lançamento que decorreu da não apresentação de documentos, a fiscalização efetuou os lançamentos por aferição pela RAIS,
- d) Quanto à duplicidade de lançamento, esclareceu que as remunerações lançadas nos levantamentos A1/A2 foram deduzidas na apuração(Anexo XIII), quando do levantamento de diferenças na contabilidade (lev. DC — Anexo XIII),
- e) Que houve parte do lançamento pautado na contabilidade, em que as remunerações foram extraídas das contas que registram as rubricas da folha de pagamento, afirmando que, como foram extraídas da RAIS,
- f) tais remunerações foram deduzidas da apuração do levantamento DC (diferença de remuneração na contabilidade) cf. Anexo XIII,
- g) foram feitas uma série de correções nos levantamentos A1/A2 da planilha do Anexo IX (GFIP x RAIS) por duplicidade ou incorreção (item 10 fls. 4847/4849),
- h) o item 18 às fls. 4850 menciona que foram excluídos da autuação, valores atinentes ao FTGS pagos na rescisão trabalhista com base em documentação do contribuinte,
- i) a partir do item 20, a fiscalização tece considerações sobre lançamentos na conta 321.02.012/Indenizações trabalhistas, afirmando que:

“20. O sujeito passivo apresentou na impugnação duas planilhas que poderiam aproximar-se dos registros auxiliares mencionados, denominadas "cestas de rescisão", porém os valores nelas totalizados não foram identificados nos lançamentos da conta.

21. Sendo assim, nos casos não individualizados, que impediram a discriminação das parcelas com incidência das CP (contribuições previdenciárias), os valores foram mantidos integralmente. Porém, considerando uma grande quantidade de rescisões existentes no processo e que não estão individualizadas na conta (entre as fls. 1592 e 2525), em especial nas competências 09 a 12/2010, período que coincide com a alta rotatividade do contrato com o tomador Correios/Minas, **a fiscalização efetuou um ajuste, por competência.**

22. Tal ajuste consiste **no cálculo das diferenças entre as somas dos valores líquidos de todos os termos de rescisão apresentados, não individualizados na conta, e as somas das parcelas com incidência de contribuições previdenciárias**, de forma a excluir as parcelas que não são base de cálculo. Essas diferenças foram abatidas dos valores totais no campo "Base de cálculo de CP", nas competências 06 a 12/2010, conforme planilha "Detalhamento da conta Indenizações Trabalhistas", em anexo.

23. O ajuste mencionado permite considerar todos os termos de rescisão apresentados e não individualizados na conta. Porém, há que se ressaltar que esses equivalem a apenas uma parte dos lançamentos na conta 321.02.012/Indenizações trabalhistas.

(...)

24. O fato da conta 321.02.012/Indenizações trabalhistas registrar remunerações com incidência de contribuições está comprovado e não pode ser desconsiderado.

As informações na planilha "Detalhamento da conta indenizações trabalhistas" demonstram que **nas rescisões os empregados só foram incluídos em GFIP quando da retificação durante o procedimento fiscal.** Torna-se imprescindível a apresentação dos termos de rescisão registrados na conta, especialmente os não individualizados. (...)” – destaques da Relatora

Sobreveio o acórdão de fls. 4929/4969 julgando a defesa:

- *procedente em parte* com relação aos autos de infração Debcad nºs 51.067.133-0 e 51.067.135-7 (cf. retorno da diligência acima) para excluir os lançamentos da empregada Aline Bastos nas competências 03 a 12/2010, inclusive 13º salário, sendo, portanto, indevidos os lançamentos da suposta remuneração no levantamento M2 (diferença de remuneração - arquivo MANAD), mantendo apenas para 02/2010,
- *por consequência reflexa, procedente em parte* com relação aos autos de infração Debcad nº 51.067.136-5 e 51.067.137-3,
- *improcedente* em relação aos Debcads nºs 51.067.134-9, 51.067.138-1, 51.067.139-0, 51.067.140-3 e 51.067.141-1.

Devidamente intimado às fls. 5022, houve protocolo de recurso voluntário de fls. 4973/4995. Em breve síntese, alegou a empresa recorrente:

a) preliminarmente:

- i- utilização de aferição indireta de forma injustificável, sem amparo legal, por considerar que não houve recalcitrância ou omissão do contribuinte para disponibilizar informações e provas,
- ii- autuação com argumentação genérica,
- iii- imprecisão do Anexo III – “Levantamento DC dif. de remuneração na contabilidade), por não considerar os meses de Abril e Agosto/2010, em que se constata diferenças negativas,
- iv- lançamento de valores da conta de provisão, pertencente ao grupo do passivo como conta de resultado, sendo que esse tipo de levantamento deve ser desprezado, assim como todos seus reflexos gerados por esta planilha, por ferir os princípios da legalidade, impessoalidade e da moralidade e do confisco,
- v- invalidade de uso da soma de valores aferidos diretamente (no primeiro momento da fiscalização) com valores pretendidos por uma aferição indireta (em um segundo momento), o que se concretiza, na prática, como uma apuração dupla de débitos com métodos distintos, um específico e outro genérico,
- vi- apuração dupla de débitos com métodos distintos, um específico e outro genérico ao somar os valores aferidos diretamente (no primeiro momento da fiscalização) com valores pretendidos por uma aferição indireta (em um segundo momento),
- vii- que as retificações de folha de pagamento e retificação de GFIPs se deram por orientação da autoridade fiscal quando da fiscalização.

b) No mérito:

- i- que a atividade da empresa é risco mínimo 1% por não ter histórico de acidente,
- ii - contribuinte possui escrituração contábil regular do livro diário número 15, devidamente autenticado pela junta JUCEB,
- iii- rubrica de Indenizações é uma conta que é lançados rescisões, indenizações, provisões, inclusive ajustes conforme crédito no dia 31.12.2010, no valor de R\$ 72.395,96, que a fiscal não considerou porque era crédito, assim também no cruzamento do mês 04 e 08 as diferenças foram menores a mesma não fez o abatimento. Observe-se ainda que há uma confusão não devida do regime de caixa com regime de competência (fls. 4983),

iv- que a autoridade fiscal mandou retificar todas as SEFIP já corrigidas, agora apresenta um débito por conta da SEFIP, e a fiscal também lançou na DEBCAD 51.067.1330-0 a título de GF, GN,

v- que a RAIS não deve servir como base taxativa de aferição tributária, sendo certo que a SEFIP é o documento mais apropriado e para provar, acosta demonstrativo que demonstram o referido equívoco da administração fazendária,

vi - que no DEBCAD 51.067.137-3, equivocadamente, apurado por aferição indireta. a auditora considera 5,8% para todos os FPAS, enquanto o FPAS 655 é 2,5% referente ao salário-educação e o FPAS 515 é 5,8% (destacando que o volume da mão de obra temporária chega a 71% da folha de pagamento total, o que leva a uma grande distorção nos cálculos da fiscalização),

vii - que a autoridade fiscal deixou de analisar a documentação e observar dentro de cada rescisão as rubricas que deveriam corresponder às GFIPs preenchidas (fls. 4984), assim, o cruzamento de informações deveria ter se realizado de maneira detalhada, e não com base em uma aferição indireta,

viii - pede nova conversão do processo em diligência para que se apure com **precisão** o crédito tributário, pela aferição direta, considerando apenas a base de cálculo apropriada, e nunca a **totalidade da rescisão trabalhista indistintamente**, juntando cópia do livro Razão referente à conta utilizada pela auditora, comprovando que nesta conta estão lançados **inclusive multas rescisórias de FGTS, parcelamentos previdenciários**, etc. que não devem integrar salário contribuição, portanto não compõem base de cálculo previdenciária,

ix – que as GFIPs retificadoras foram inclusive objeto de parcelamento,

O contribuinte recorrente reitera suas alegações da defesa quanto à:

(i) irregularidade na base de cálculo e tb por uso de aferição indireta para as DEBCADs **51.067.133-0, 51.067.136-5 e 51.067.137-3** e das obrigações acessórias DEBCADs **51.067.139-0 e 51.067.140-3**,

(ii) inconsistências de informações cruzadas entre o tomador de serviços e o prestador para a DEBCAD 51.067.134-9, salientando as identidades de valores entre as notas emitidas e os valores pagos pelos tomadores, ainda que haja divergência de datas, mas as divergências, como devem ser, não ultrapassam o interstício de um mês, não implicando em um não recolhimento de obrigações tributárias devidas, mas apenas recolhimentos feitos em datas diversas daquelas que seriam estritamente apropriados, ou seja, diferença contábil entre regime de competência e regime de caixa ,

(iii) erro na base de cálculo da DEBCAD 51.067.135-7 por falha de sistema do MANAD não causado pelo contribuinte: exemplo o caso da **funcionária ALINE DOS SANTOS BASTOS, PIS 129.31576.08-7 demitida em fevereiro de 2010** (documentação acostada). No caso em debate a administração fazendária afirma que há diversas informações repetidas acerca da mesma funcionária integrando a base de dados do MANAD. Ocorre que no caso concreto,

aparentemente o que se deu, foi uma **indução a erro do contribuinte por conta das orientações da administração fazendária** (fls. 4989),

(iv) a improcedência do DEBCAD 51.067.138-1 por ausência de documentação, afirmando que foi devidamente apresentada, ainda que na forma digital apenas, com contradição da própria auditoria no Anexo VII,

(v) a improcedência da DEBCAD 51.067.141-1 posto que apresentou SEFIP e folhas de pagamento em papel, aceitas pela fiscalização e após, exigidas em meio digital,

(vi) a impossibilidade de responsabilidade solidária na medida em que não há recolhimento dos descontos terceiros, mesmo porque nº faturamento de empresa era retido tomador 11% para o INSS, o que podia representar a totalidade dos créditos ou não, quanto a terceiros a empresa recolhia (fls. 4992), mencionando o art. 134, VII do CTN e ausência de dolo para o art. 135, III, do CTN.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **José Márcio Bittes** – Relator *ad hoc*.

O recurso voluntário da empresa, na condição do contribuinte principal, é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Destaco que não houve recurso protocolado pelo responsável solidário, reconhecendo, portanto, de imediato, a preclusão.

PRELIMINARES

1. Da alegação de nulidade por vício formal

A empresa recorrente aduz que a autuação é nula posto que a autoridade fiscal se valeu da adoção de 02 métodos de base de cálculo, de forma simultânea.

Inicialmente esclareço que, para que se decrete a nulidade da autuação, deve restar comprovado o descumprimento dos requisitos dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, que reproduzo adiante:

“**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 atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“**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**.(...)” – destaques da Relatora

Em que pese as alegações do recorrente sobre a nulidade do auto de infração por conter diversos vícios, atinentes à (a) imprecisão na descrição do fato tributário, indevidas presunção legal e utilização da aferição indireta por parte da autoridade fiscal, (b) conseqüentemente, violação do princípio da verdade material, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, a documentação trazida aos autos, não faz prova do alegado.

Não vislumbro que tenha ocorrido no caso dos autos.

Além disso, é pertinente o uso de dois métodos desde que para *atos geradores diversos*. A fiscalização, nesse ponto, esclareceu a metodologia usada quando do retorno da diligência de fls. 4843/4859.

O entendimento não é novo nesta Corte. Reproduzo parcialmente, declaração de voto de titularidade do então Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto¹¹, com relevantes considerações, em que pese ter restado vencido, na ocasião:

“**Declaração de Voto**

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto

Com o devido respeito, dirijo do voto do ilustre relator, uma vez que entendo que não havia outros meios para que a Recorrente afastasse a aferição indireta realizada pelas autoridades fiscais.

O artigo 32, II, da Lei n.º 8.212/91 estabelece que a empresa deve registrar em sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições, sendo que o §6º do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 autoriza a apuração das contribuições por

¹¹ Acórdão n. 2301.005.235, em sessão de abril de 2018.

aferição indireta quando a fiscalização constata que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, conforme abaixo:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

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

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

Art. 33.....

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

No tocante aos fatos geradores objeto do presente processo administrativo, a apuração das contribuições por aferição indireta era regulamentada pelo Decreto n.º 3.048/99, pela Ordem de Serviço DAF n.º 209/99, e pela Instrução Normativa n.º 18/00, conforme abaixo:

Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999:

Art. 235. 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, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Ordem de Serviço DAF nº 209. de 20 de maio de 1999:

(...)

Como se vê, a aferição indireta pode ser utilizada quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro.

Tal qual muito bem exposto no voto do ilustre Conselheiro Relator, foi realizada fiscalização do trabalho em uma das filiais da Recorrente, na qual constatou-se falta de registro na contabilidade de horas extras pagas aos empregados daquela filial. Como decorrência da fiscalização do trabalho, deu-se início à fiscalização

tributária, de modo que tal situação consta expressamente no relatório fiscal (efl. 177):

Durante a ação dos Auditores Fiscais da Previdência Social na empresa ficou constatado que as **horas extras pagas** aos empregados da Telenge, através de recibos paralelos, como foi mencionado acima, **não foram lançadas em títulos próprios de sua contabilidade**, não registrando o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, infringindo, portanto, o artigo 32, II da Lei 8212/91 e o artigo 225, II, parágrafo 13, I e II do RPS aprovado pelo Decreto 3048/99. Em razão do exposto, aplicamos o que reza o artigo 33 parágrafo 6 da Lei 8212/91 e o artigo 235 do RPS, item VII, 51 da Ordem de serviço INSS/DAF 209 de 20.05.99 e também o art. 49 da Instrução Normativa 18 de 11.05.2000.

Não se nega aqui a clara prática irregular praticada pela filial da Recorrente no caso exemplarmente examinado pela fiscalização do trabalho. O que se discute aqui diz respeito à extensão dos efeitos decorrentes da fiscalização do trabalho para todas as transações econômicas envolvendo a Recorrente e seus empregados ou trabalhadores avulsos de todas as filiais.

Todavia, o fato de que a contabilidade da filial analisada pela fiscalização do trabalho estava descasada da realidade e, portanto, poderia ser desconsiderada para fins de apuração de contribuição previdenciária por aferição indireta não torna imprestável a contabilidade de todas as filiais da Recorrente.

Se fosse assim, chegaríamos ao exemplo esdrúxulo da constatação de um pagamento não registrado na contabilidade em uma filial em Macapá de uma grande empresa, como um banco ou um supermercado, ter o condão de descaracterização da contabilidade de todas as filiais daquele banco ou supermercado no Brasil inteiro.

Além da **falta de limitação espacial dessa presunção com base apenas na constatação da falta de registro contábil**, também haveria uma **falta de limitação temporal**, isto é, o fato de ter sido constatado essa falta de registro em 2001 teria o condão também de permitir a aferição indireta nos anos subsequentes.

Assim, ainda que a não contabilização das gratificações, horas extras ou pagamentos a qualquer título aos empregados seja motivo suficiente para o uso da aferição indireta, não há como usarmos uma constatação de um período e de uma filial específica para descaracterizar a contabilidade e autorizar o uso da aferição indireta para todas as filiais e todos os períodos.

Nesse sentido, ainda que o § 2º do art. 58 da Instrução Normativa INSS/DC nº 70/02 seja posterior aos períodos de apuração das contribuições previdenciárias objeto do presente processo administrativo, há que destacar que tal dispositivo normativo somente exterioriza uma questão de bom senso, isto é, a aferição indireta somente poderá ser utilizada nos períodos em que ocorreu algum fato que autorize a sua utilização. Em outras palavras, tal norma explicita uma

limitação temporal para o uso da aferição indireta, uma vez que esta somente pode ser utilizada no período em que foi constatada que a contabilidade do contribuinte não refletia a realidade.

Ademais, considerando que se trata de presunção de que a contabilidade não reflete a realidade, cabe pensar qual seria a documentação a ser apresentada pela Recorrente que poderia afastar a presunção. Com o devido respeito ao voto vencedor do ilustre relator, não vejo outra documentação a sustentar as afirmações da Recorrente no tocante às demais filiais (que não sofreram fiscalização trabalhista) do que a própria contabilidade da Recorrente.

Por fim, com relação ao critério utilizado para aferição indireta, isto é, o cálculo da contribuição previdenciária com base no percentual de 40% do valor bruto do serviço da nota fiscal, previsto na Ordem de Serviço DAF n.º 209/09, não há dúvida de que este deve ser o critério aplicado no caso de aferição indireta. Em que pese tal cálculo de aferição indireta esteja adequado de acordo com os critérios legais, cumpre mencionar que a atribuição de 40% da receita bruta como custo da mão de obra é bastante alto, tendo em vista se tratar de serviço em que não são exigido tantos anos de treinamento e especialização. Dessa forma, tal critério poderia ser discutido no âmbito judicial à luz do princípio da razoabilidade.

Voto, portanto, pela aplicação da Instrução Normativa nº 70/2002 ao presente caso, **limitando-se o uso da aferição indireta ao tempo e lugar em que foram constatadas as irregularidades.**

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto” – destaques da Relatora

Portanto, sem mais delongas, a meu ver, a aferição indireta deve somente ser utilizada, nos limites da lei, aos períodos e fatos geradores em que tenha se constatado que a contabilidade do contribuinte não refletia a realidade. De outra forma, já para os períodos em que a contabilidade suportou a escrituração, deve ser afastada a presunção da aferição indireta, que é medida de exceção.

Por tais motivos, não vislumbro nulidade do auto de infração se não houve dois critérios para o mesmo fato gerador.

Ainda com relação à preliminares, entendo relevante apontar que durante a peça recursal, o recorrente aduziu ter sido induzido ao erro (fls. 4988) na medida em que autoridade fazendário o orientou, em diversos momentos, que deveria ser retificada a GFIPs - MANAD, a despeito da fiscalização já ter se iniciado. Nesse ponto, entendo que há vício no processo posto que, sabidamente, a retificação após a fiscalização é vedada por lei.

Além disso, está consignado nos autos, pela própria fiscalização (item 28 fls. 4853) que a fiscal orientou o contribuinte a retificar a GFIP para incluir valores constantes em RAIS, e

após tal correção pelo contribuinte, a fiscalização se baseou nessas declarações retificadoras para efetuar o lançamento fiscal.

Destaco parte do recurso (fls. 4988):

“(…)

Tomemos como exemplo o caso da funcionária ALINE DOS SANTOS BASTOS, PIS 129.31576.08-7 demitida em fevereiro de 2010 (documentação acostada). No caso em debate a administração fazendária afirma que há diversas informações repetidas acerca da mesma funcionária integrando a base de dados do MANAD. Ocorre que no caso concreto, aparentemente o que se deu, foi uma indução a erro do contribuinte por conta das orientações da administração fazendária.

Durante o período de fiscalização, assim como no caso referido, em diversos outros casos, a fiscal responsável entendeu que havia uma série de lançamentos de GFIPs realizados em desconformidade. Nesse sentido **determinou que o contribuinte devesse corrigir tais inconsistências, orientando-os a preencher novas GFIPs**. As solicitações foram reiteradas e subsequentes. **Há nos autos reprodução de trocas de correspondência eletrônica entre o contribuinte e o fiscal que corroboram a versão ora apresentada**.

No caso tomado como exemplo, assim, o contribuinte repetiu por diversas vezes os preenchimentos das GF1Ps pertinentes, por determinação da autoridade fiscal, até que a mesma atendesse aquilo que esta entendesse por apropriado. Provavelmente por conta disso é que no MANAD há diversas repetições nesse caso. E da mesma forma isso deve se dar em outros casos.

Como a auditora insistia que as informações no MANAD seguiam inconsistentes, exigia que novos envios fossem efetuados. Talvez por conta disso em diversos casos haja repetições de preenchimento de mais de um funcionário por exercício.

(…)

Convertidos os autos em diligência, a autoridade fazendária reconheceu seus erros acerca do caso em comento. Porém a autoridade fazendária não reconheceu as razões, integralmente, mantendo parcialmente a autuação, alegando a ausência de provas de que a funcionária, em determinado mesmo, não teria recebido pagamento. (...)”

E, ainda, a exemplo de fls. 5020 e seguintes, em que se lê:

“Você agora deve realizar aquele mesmo procedimento: Salvar no CD, validar no SVA, imprimir recibo e assinar, em 2 vias. Se for possível ainda hoje, envie para mim os arquivos daquelas planilhas de retenções 01 a 12/20.114-em excel, ou no sistema que vocês fizeram.” Fls. 5014:

“Existem ainda algumas inconsistências na folha e parte delas eu já havia solicitado a correção. São as seguintes e devem ser corrigidas:

1. Antônio da Hora e Gersonilton Santos estão com o mesmo CPF.

É necessário corrigir o CPF de um e incluir o CPF e informações do outro.

João Batista do Nascimento e João Santos Nascimento Júnior estão com mesmo NIT. É necessário corrigir o NIT de um e incluir o NIT e informações do outro.

3. Há outras inconsistências de NIT ou CPF em relação à (sic) diferenças na data de nascimento ou sobrenome nas competências. Corrigir.

4. Há ainda dois empregados que não constam na folha do 13º salário. Incluir os relatórios estão anexos. Corrija os dados, gere outro arquivo e envie por email até- o final da tarde (amanhã 18/03).” Fls. 5015:

“Cristiane.

(...)

A folha de pagamento (MANAD) está cheia de erros na digitação dos nomes dos trabalhadores, este problema o sistema não acusou pois ele não tem como identificar que os nomes estão errados.

esses erros estão atrapalhando o trabalho da fiscalização pois. na correlação. o sistema da GFIP acusa que o trabalhador não está na GFIP e quando vou verificar ele está. mas o nome difere na folha. Vou dar 2 exemplos:.

Celeste Meire Miguez ixão.naiE1P. e Celeste Meure MiQuez Elias Campos dos Santos, na GFIP. e Elias Campos doss Antos, na folha.

Outra situação que também provoca diferenças é a existência de mais de um espaço entre os nomes(o padrão do MANAD é apenas 1 espaço), por exemplo: Elenilda -Freitas Silva (2 espaços entre Élenida e Freitas), .-na folha.--Elenilda Freitas Silva, na GFIP (apenas 1 espaço entre Elenilda e Freitas).

Outra pendência que também causa distorções entre-folha-e GFIP é a falta do CNPJ do tomador na folha de pagamento. Os seguintes tomadores estão sem a indicação do CNPJ na folha. (devem ser incluídos):

INSS Banco do Brasil(...)Revise todo o cadastro dos trabalhadores e tomadores e corrija esses e outros erros. porventura existentes, gere outro arquivo e envie por e-mail.

Essa revisão **deve** ser feita com máxima atenção '**porque é a última vez que estou solicitando correções no arquivo, e persistindo erros a empresa será autuada pela entrega do arquivo com erros.**'

E, por fim, fls. 5017:

“Na solicitação de liberação das GFIPs retificadoras (03, 04 e 13/2010) **coloque a data de 18/08 pois a última GFIP só foi enviada no dia 16/08 (sábado).**” - destaques desta relatora

Nesse sentido, apesar da lei previdenciária (lei 8.212/91 e o decreto 3048/99), não abordagem expressamente a retificação da obrigação acessória, é pertinente o uso do fundamento legal da ora tributária, qual seja, o CTN, art. 147 e Parecer Cosit nº 38-2003.

Não haveria como se proceder a retificação pelo próprio contribuinte, após o início da fiscalização da forma como se procedeu. A norma é clara: deveria ter sido feita de ofício, se o caso.

Nesse sentido, de fato, nos termos do **Parecer Cosit nº 38-2003, inexistente prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário não extinto e indevido.** Mas, de **forma alguma**, a autoridade fiscal estaria apta a orientar o contribuinte a fazer a correção, após o início do procedimento fiscalizatório, para inclusive após, lavrar o auto de infração, inclusive, com fundamentação legal de deficiência e/ou falta de obrigação acessória e/ou arquivo digital.

Com base na verdade material, primazia da realidade, segurança jurídica, entendo que o auto de infração possui vício material na técnica usada para apuração das bases de cálculo, motivo pelo qual entendo que são nulas, devendo os autos de infração serem cancelados. Por decorrência lógica, deixo de apreciar individualmente, as demais alegações recursais de mérito.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário e dou provimento para cancelar os autos de infração DEBCADs nº 51.067.133-0, 51.067.134-9, 51.067.135-7, 51.067.136-5, 51.067.137-3, 51.067.138-1 (CFL 38), 51.067.139-0 (CFL 34), 51.067.140-3 (CFL 59), 51.067.141-1 (CFL 22) por vício material.

É como voto.

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes

Relator *ad hoc*

VOTO VENCEDOR

José Márcio Bittes, Redator designado

Em primeiro lugar, convém dizer que o recurso voluntário está subscrito pelo representante legal da empresa, Cláudio da Conceição, e, no tópico sobre responsabilidade solidária, o apelo recursal remete às alegações de defesa em nome da pessoa física (fls. 4.973/4.995).

Senão vejamos, um dos pedidos do recurso voluntário (fls. 4.995):

(...)

Primeiramente que seja plenamente afastada qualquer hipótese de aplicação da responsabilidade subsidiária ou solidária ao sócio gestor ora Impugnante, haja vista (...)

(Destaque do Original)

Em homenagem ao princípio do formalismo moderado, que prioriza o conteúdo e a finalidade do ato, cabe reconhecer que a peça recursal é conjunta, tendo por objeto o crédito tributário e o vínculo de responsabilidade.

O voto da eminente relatora concluiu pela ocorrência de vício material no lançamento o que acarretou o cancelamento dos autos de infração lavrados. Contudo a causa ensejadora do alegado vício não pôde ser verificada nos autos. Senão vejamos, conforme a relatora:

Ainda com relação à preliminares, entendo relevante apontar que durante a peça recursal, o recorrente aduziu ter sido induzido ao erro (fls. 4988) na medida em que autoridade fazendária o orientou, em diversos momentos, que deveria ser retificada a GFIPs - MANAD, a despeito da fiscalização já ter se iniciado. Nesse ponto, entendo que há vício no processo posto que, sabidamente, a retificação após a fiscalização é vedada por lei.

Além disso, está consignado nos autos, pela própria fiscalização (item 28 fls. 4853) que a fiscal orientou o contribuinte a retificar a GFIP para incluir valores constantes em RAIS, e após tal correção pelo contribuinte, a fiscalização se baseou nessas declarações retificadoras para efetuar o lançamento fiscal.

Destaco parte do recurso (fls. 4988):

“(...)Tomemos como exemplo o caso da funcionária ALINE DOS SANTOS BASTOS, PIS 129.31576.08-7 demitida em fevereiro de 2010 (documentação acostada). No caso em debate a administração fazendária afirma que há diversas informações repetidas acerca da mesma funcionária integrando a base de dados do MANAD. Ocorre que no caso concreto, aparentemente o que se deu, foi uma indução a erro do contribuinte por conta das orientações da administração fazendária.

Durante o período de fiscalização, assim como no caso referido, em diversos outros casos, a fiscal responsável entendeu que havia uma série de lançamentos de GFIPs realizados em desconformidade. Nesse sentido determinou que o contribuinte devesse corrigir tais inconsistências, orientando-os a preencher novas GFIPs. As solicitações foram reiteradas e subsequentes. Há nos autos reprodução de trocas de correspondência eletrônica entre o contribuinte e o fiscal que corroboram a versão ora apresentada.

No caso tomado como exemplo, assim, o contribuinte repetiu por diversas vezes os preenchimentos das GFIPs pertinentes, por determinação da autoridade fiscal,

até que a mesma atendesse aquilo que esta entendesse por apropriado. Provavelmente por conta disso é que no MANAD há diversas repetições nesse caso. E da mesma forma isso deve se dar em outros casos.

Como a auditora insistia que as informações no MANAD seguiam inconsistentes, exigia que novos envios fossem efetuados. Talvez por conta disso em diversos casos haja repetições de preenchimento de mais de um funcionário por exercício.

(...)Convertidos os autos em diligência, a autoridade fazendária reconheceu seus erros acerca do caso em comento. Porém a autoridade fazendária não reconheceu as razões, integralmente, mantendo parcialmente a autuação, alegando a ausência de provas de que a funcionária, em determinado mesmo, não teria recebido pagamento. (...)”

E, ainda, a exemplo de fls. 5020 e seguintes, em que se lê:

“Você agora deve realizar aquele mesmo procedimento: Salvar no CD, validar no SVA, imprimir recibo e assinar, em 2 vias. Se for possível ainda hoje, envie para mim os arquivos daquelas planilhas de retenções 01 a 12/20.114-em excel, ou no sistema que vocês fizeram.” Fls. 5014:

“Existem ainda algumas inconsistências na folha e parte delas eu já havia solicitado a correção. São as seguintes e devem ser corrigidas:

1. Antônio da Hora e Gersonilton Santos estão com o mesmo CPF.

É necessário corrigir o CPF de um e incluir o CPF e informações do outro.

João Batista do Nascimento e João Santos Nascimento Júnior estão com mesmo NIT. É necessário corrigir o NIT de um e incluir o NIT e informações do outro.

3. Há outras inconsistências de NIT ou CPF em relação à (sic) diferenças na data de nascimento ou sobrenome nas competências. Corrigir.

4. Há ainda dois empregados que não constam na folha do 13º salário. Incluir os relatórios estão anexos. Corrija os dados, gere outro arquivo e envie por email até- o final da tarde (amanhã 18/03).” Fls. 5015:

“Cristiane.

(...)A folha de pagamento (MANAD) está cheia de erros na digitação dos nomes dos trabalhadores, este problema o sistema não acusou pois ele não tem como identificar que os nomes estão errados.

esses erros estão atrapalhando o trabalho da fiscalização pois. na correlação. o sistema da GFIP acusa que o trabalhador não está na GFIP e quando vou verificar ele está. mas o nome difere na folha. Vou dar 2 exemplos:.

Celeste Meire Miguez ixão.naiE1P. e Celeste Meure MiQuez Elias Campos dos Santos, na GFIP. e Elias Campos doss Antos, na folha.

Outra situação que também provoca diferenças é a existência de mais de um espaço entre os nomes(o padrão do MANAD é apenas 1 espaço), por exemplo:

Elenilda -Freitas Silva (2 espaços entre Élenida e Freitas), .-na folha...-Elenilda Freitas Silva, na GFIP (apenas 1 espaço entre Elenilda e Freitas).

Outra pendência que também causa distorções entre-folha-e GFIP é a falta do CNPJ do tomador na folha de pagamento. Os seguintes tomadores estão sem a indicação do CNPJ na folha. (devem ser incluídos):

INSS Banco do Brasil(...)Revise todo o cadastro dos trabalhadores e tomadores e corrija esses e outros erros. porventura existentes, gere outro arquivo e envie por e-mail.

Essa revisão deve ser feita com máxima atenção 'porque é a última vez que estou solicitando correções no arquivo, e persistindo erros a empresa será autuada pela entrega do arquivo com erros.' E, por fim, fls. 5017:

“Na solicitação de liberação das GFIPs retificadoras (03, 04 e 13/2010) coloque a data de 18/08 pois a última GFIP só foi enviada no dia 16/08 (sábado).” - destaques desta relatora Nesse sentido, apesar da lei previdenciária (lei 8.212/91 e o decreto 3048/99), não abordagem expressamente a retificação da obrigação acessória, é pertinente o uso do fundamento legal da ora tributária, qual seja, o CTN, art. 147 e Parecer Cosit nº 38-2003.

Não haveria como se proceder a retificação pelo próprio contribuinte, após o início da fiscalização da forma como se procedeu. A norma é clara: deveria ter sido feita de ofício, se o caso.

Nesse sentido, de fato, nos termos do Parecer Cosit nº 38-2003, inexistente prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário não extinto e indevido. Mas, de forma alguma, a autoridade fiscal estaria apta a orientar o contribuinte a fazer a correção, após o início do procedimento fiscalizatório, para inclusive após, lavrar o auto de infração, inclusive, com fundamentação legal de deficiência e/ou falta de obrigação acessória e/ou arquivo digital.

Com base na verdade material, primazia da realidade, segurança jurídica, entendo que o auto de infração possui vício material na técnica usada para apuração das bases de cálculo, motivo pelo qual entendo que são nulas, devendo os autos de infração serem cancelados. Por decorrência lógica, deixo de apreciar individualmente, as demais alegações recursais de mérito.

Ora, em momento algum constam nos autos que as supostas orientações da autoridade-fiscal tiveram influência na composição da base de cálculo aferida ou que influenciaram de alguma forma a conduta do contribuinte, ao contrário, o que se denota é que, ao constatar as inconsistências entre os valores declarados e devidos, a autoridade fiscal no pleno exercício do dever de colaboração mútua, informou ao contribuinte em que consistiam tais irregularidades e qual deveria ser a forma correta de se proceder.

Se houve algum erro por parte da fiscalização, foi no sentido de prestar todos os esclarecimentos ao contribuinte, ainda que desnecessários, posto que o conhecimento da norma é presumido. Logo, não há como prevalecer o acatamento da preliminar de nulidade suscitada.

Vencida a relatora na preliminar, passa-se ao mérito.

Quanto ao mérito, verifica-se que deve se cancelar o DEBCAD nº 51.067.141-1 (AI CFL 22), em virtude da vigência da Súmula CARF nº 181:

Súmula CARF nº 181

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

Em relação à solidariedade do Sr. Cláudio da Conceição, esta deve ser afastada, uma vez que não restou comprovada a sua participação nos termos dos artigos 124, I e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN. De fato, o Acórdão manteve a responsabilidade tributária unicamente pelo fato do responsável ser sócio administrador da RECORRENTE, confira (fl. 4965):

A responsabilidade tributária atribuída a Cláudio da Conceição tem por fundamento o art. 135, III, da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional - CTN, conforme atesta o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 01 (fls. 4555/4556).

A responsabilidade tributária prevista no diploma legal acima citado é aplicável nas hipóteses em que diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado praticam atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Importa transcrever parte do relatório do Termo de Sujeição Passiva que fundamenta a responsabilidade solidária. Vejamos.

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, e no curso da ação fiscal iniciada em 23/09/2013, verificamos que o sujeito passivo infringiu disposições de Leis, conforme está detalhado a seguir:

Não efetuou o recolhimento de parte das contribuições previdenciárias descontadas das remunerações dos empregados que lhe prestaram serviços no Exercício 2010, infringindo o artigo 30, "b", da Lei nº 8.212/91, prática que constitui, em tese, o ilícito tipificado no artigo 168-A do Código Penal. Em outros casos deixou de efetuar o desconto da contribuição do segurado, obrigação prevista no artigo 30, I, "a", da mesma Lei.

Omitiu em GFIP informações de fatos geradores e contribuições previdenciárias devidas incorrendo em infração ao artigo 32, IV, da Lei nº 8.212/91. INcorreu em igual infração ao informar em GFIP alíquota RAT

inferior à aplicável em virtude de sua atividade econômica e, em consequência, deixou de declarar valores devidos de contribuições destinadas ao SAT.

Não apresentou parte dos documentos solicitados pela fiscalização, imprescindíveis à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias, ou apresentou documentos com omissões ou incorreções de dados ou fora dos padrões exigidos, infringindo o art. 32, II e III, da Lei nº 8.212/91 e o art. 11, §§ 3º.

Do exposto com base no art. 135, III, da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional - foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito previdenciário formalizado através do processo acima identificado ao sócio administrador representante da pessoa jurídica, observando-se o período de atuação na empresa, tendo em vista os atos praticados com infração de lei.

Todas as constatações expostas no trabalho da Fiscalização foram confirmadas neste voto. Assim, há fundamentos fáticos suficientes para a atribuição de responsabilidade ao Sr. Cláudio da Conceição, sócio administrador representante da pessoa jurídica, em razão das disposições do art. 135, III, do CTN, estando correto o procedimento no que diz respeito à identificação do responsável tributário solidário.

Logo, verifica-se que a aludida responsabilidade deu-se de forma objetiva, sem considerar a responsabilidade pessoal do responsável ou seu efetivo interesse jurídico no fato gerador. Neste sentido, tem-se antecedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho:

Numero do processo: 13819.723484/2014-08 Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 3ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Thu Aug 18 00:00:00 UTC 2022 Data da publicação: Thu Oct 20 00:00:00 UTC 2022 Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador.

Numero da decisão: 9303-013.315

Numero do processo: 10872.720361/2016-36 Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 1ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Tue Jul 11 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação: Fri Aug 04 00:00:00 UTC 2023 Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2011, 2012, 2013 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO. I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para

o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa. III - A caracterização de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos demandam a demonstração de ilícito específico, que evidencie o ocorrência de uma construção artificial para se amoldar a uma hipótese de incidência tributária. Provado que os diretores da pessoa jurídica praticaram atos de gestão amparados no que lhes conferia o contrato da sociedade para criação de despesas fictícias mediante constituição de sociedade inexistente de fato para prestação de serviços, deve ser restabelecida a responsabilidade tributária que lhes foi imputada.

Numero da decisão: 9101-006.640

Assim, afasta-se a solidariedade atribuída ao sócio administrador da RECORRENTE.

Quanto as demais atuações, reitera-se as conclusões do Acórdão recorrido, relativas aos Autos de Infração DEBCAD nºs 51.067.133-0, 51.067.134-9, 51.067.135-7, 51.067.136-5, 51.067.137-3, 51.067.138-1, 51.067.139-0 e 51.067.140-3, lavrados em face da contribuinte em razão de irregularidades na apuração, declaração e recolhimento de contribuições previdenciárias, bem como pelo descumprimento de obrigações acessórias.

No que se refere ao AI DEBCAD nº 51.067.133-0, verifica-se que o lançamento decorre de diferenças apuradas nas contribuições patronais incidentes sobre remunerações, tendo a fiscalização se valido de cruzamento de informações entre GFIP, arquivo MANAD, contabilidade e demais documentos. A alegação de nulidade por adoção de aferição indireta não procede, porquanto evidenciadas inconsistências e insuficiência de elementos que autorizam a recomposição da base de cálculo por métodos indiretos. Apenas se acolheram ajustes pontuais

decorrentes de diligência, quando comprovado erro material, mantendo-se, no mais, a exigência, ante a ausência de prova apta a infirmar os levantamentos fiscais.

Quanto ao AI DEBCAD nº 51.067.134-9, relativo à glosa de compensações e retenções, observa-se que a contribuinte não logrou comprovar a origem, liquidez e certeza dos créditos utilizados, tampouco a regularidade das retenções declaradas. As alegações de divergência entre regimes contábil e de caixa não se mostram suficientes para afastar o lançamento, ausente demonstração inequívoca da correspondência entre valores compensados e recolhidos, razão pela qual se mantém a exigência na parte recorrida.

No tocante ao AI DEBCAD nº 51.067.135-7, referente às contribuições descontadas dos segurados e não recolhidas, restaram evidenciadas divergências entre as informações prestadas e os dados apurados pela fiscalização, especialmente a partir do confronto entre GFIP e MANAD, que já foram acatadas pelo Acórdão recorrido. Subsiste o lançamento quanto ao restante dos valores remanescentes, ante a ausência de prova suficiente a descaracterizar as diferenças apuradas.

Relativamente ao AI DEBCAD nº 51.067.136-5, que trata de contribuições dos segurados não descontadas, afasta-se a alegação de duplicidade com outros autos, uma vez que os levantamentos possuem natureza distinta e visam recompor bases de cálculo omitidas ou incorretamente declaradas. A utilização de aferição indireta mostra-se legítima diante das inconsistências verificadas, sendo mantido o lançamento remanescente.

No que se refere ao AI DEBCAD nº 51.067.137-3, concernente às contribuições destinadas a terceiros, verifica-se que as diferenças decorrem da mesma base fática que ensejou os lançamentos principais, notadamente a apuração de remunerações omitidas ou incorretamente declaradas. Não tendo a contribuinte demonstrado erro nos critérios adotados pela fiscalização, mantém-se a exigência.

Quanto aos autos relativos às obrigações acessórias, observa-se o seguinte:

- AI DEBCAD nº 51.067.138-1, resta caracterizada a infração pela não apresentação de documentos quando regularmente solicitados, sendo irrelevante a alegação de apresentação posterior ou em formato diverso do exigido.
- AI DEBCAD nº 51.067.139-0, restam comprovadas inconsistências na escrituração contábil dos fatos geradores, não elididas pela defesa.
- AI DEBCAD nº 51.067.140-3, verifica-se o descumprimento da obrigação de descontar as contribuições dos segurados, sendo mantida a penalidade.

Diante desse conjunto, conclui-se que os lançamentos se mostram, em regra, válidos e amparados no conjunto probatório dos autos, devendo ser mantidos.

Conclusão

Diante do exposto, conheço dos recursos interpostos, incluindo o apelo do responsável solidário, e voto para rejeitar as nulidades por aferição direta e vício material, e, no mérito, dar parcial provimento aos recursos voluntários a fim de (i) cancelar o DEBCAD nº 51.067.141-1 (AI CFL 22); e (ii) excluir do polo passivo o responsável solidário Cláudio da Conceição. É como voto.

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes