



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



**Processo nº** 10640.002582/2008-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-006.753 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de junho de 2020  
**Recorrente** NET SERVIÇOS E HIGIENIZAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PATRONAL. RAT. AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 autoriza a aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

A Taxa SELIC é aplicável à correção de créditos de natureza tributária, conforme previsão da Súmula nº 4 do CARF.

TIPIFICAÇÃO PENAL. NECESSIDADE DE DECSIÃO ADMINISTRATIVA. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Não se confunde a proibição de instauração da persecução penal antes da constituição definitiva do crédito tributário, de que trata a Súmula Vinculante nº 24 do STF, com a formalização de a formalização da representação fiscal para fins penais.

MATÉRIA NÃO PERTINENTE À AUTUAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não devem ser conhecidas as alegações acerca da inexigibilidade de contribuições que não foram objeto de lançamento, vez que se trata de matéria não pertinente à autuação.

FIXAÇÃO DA MULTA. VÍCIOS DE CONSTITUCIONALIDADE. COFISCO. SÚMULA CARF Nº 2. NÃO CONHECIMENTO.

Os argumentos de violação ao princípio do não confisco esbarram no disposto pela Súmula CARF nº 2, segundo a qual o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às contribuições devidas a terceiros e à confiscatoriedade da multa aplicada, para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela NET SERVIÇOS E HIGIENIZAÇÃO LTDA contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – DRJ/JFA – que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter o lançamento, no total de R\$119.130.49 (cento e dezenove mil, cento e trinta reais, quarenta e nove centavos), ante a ausência de recolhimento das contribuições da empresa sobre as remunerações pagas aos segurados empregados devidas à Seguridade Social, além das contribuições da empresa para financiamentos dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa, nas competências de 01/2004 a 11/2005.

Para a definição da base de cálculo das contribuições foram utilizados os valores declarados pela própria recorrente em RAIS, confrontados com aqueles lançados em GFIP – “vide” relatório fiscal às f. 44/50. A instância “a quo”, ao apreciar as razões suscitadas na peça impugnatória (f. 59/91), proferiu acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUICOES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2005

AI DEBCAD 37.139.220-9 de 04/06/2008

NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS E DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL. AFERIÇÃO INDIRETA. CNIS/RAIS. SAT. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SEBRAE. MULTA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta lei, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e do período a que se referem. Art. 37 da Lei nº 8.212/1991.

A Aferição Indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo contribuinte.

**É admissível a utilização da base de cálculo constante no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS, declaradas pela empresa em Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, para proceder a aferição indireta, quando não**

**apresentados pela empresa demais documentos que comprovem o total das remunerações pagas aos segurados.**

**A contribuição para o SAT tem pleno amparo legal,** sendo delimitada pelo art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91.

**As contribuições sociais em atraso, incluídas em autuação por descumprimento de obrigação principal, ficam sujeitas a juros de mora e multa moratória,** de caráter irrelevável, conforme artigos 34 e 35 da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores.

**A utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito encontra-se amparo legal** no artigo 34 da Lei n.º 8.212/91.

A lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve obrigatoriamente ser cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor. **Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.** (f. 99/100; sublinhas deste voto)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 17/11/2008, recurso voluntário (f. 121/145), declinando parcela substancial das teses arguidas em fase de impugnação, que podem ser assim sumarizadas:

**i)** a obrigatoriedade de prolatação de decisão administrativa “(...) para que possa ter configurado o crime de supressão ou redução de tributo” (f. 123);

**ii)** a impossibilidade aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias;

**iii)** a impossibilidade de exigência do salário-educação, ao argumento de que “carece de fundamento legal” (f. 136);

**iv)** a inexigibilidade do SAT, eis que a “criação do tributo deverá ser exclusivamente através de lei e jamais por decreto” (f. 137);

**v)** a necessidade de afastamento da exigência da contribuição ao SEBRAE, porquanto a “bitributação [é] vedada pela Constituição Federal” (f. 138)

**vi)** a imperiosidade de observância do princípio não-confisco quando da cominação da penalidade; e,

**vii)** a ilegalidade de aplicação da taxa SELIC.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Difiro a apreciação da controvérsia devolvida a esta instância revisora após tecer alguns apontamentos sobre as razões declinadas pela recorrente.

Ao apreciar as razões contidas na peça impugnatória, a DRJ bem consignou que “[a]pesar de não pertinentes à presente autuação, ressalte-se que à luz do disciplinamento constitucional, os empregadores estão obrigados ao recolhimento das contribuições aos terceiros, e, entre eles, o Salário Educação e o SEBRAE.” (f. 111) Apesar da advertência feita pela instância “a quo”, em seu recurso voluntário, a recorrente, mais uma vez, despende longas laudas para tratar da inexigibilidade das contribuições devidas a terceiros – cf. f. 135/137 e 138/139 –, objeto este alheio ao da presente autuação.

Além disso, insurge a recorrente contra o suposto cariz confiscatório da penalidade aplicada – cf. f. 141/142 –, matéria esta que encontra óbice de apreciação no disposto no verbete sumular de nº 2 deste Conselho.

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, **conheço parcialmente do recurso.**

## **I – DA (IM)POSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO**

Ao se voltar contra a aferição indireta da base de cálculo alega a recorrente que “(...) está comprovado que ela [fiscalização] possui toda a documentação necessária a apuração e, esta documentação foi oferecida à Fiscalização.” (f.129) Tal informação, entretanto, colide com o que fora lançado no Relatório Fiscal (f. 44/49), cuja transcrição será feita apenas no que importa:

1 - A Ação Fiscal teve início com a entrega do TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal (anexo do AI), na empresa. TIAF datado de 16/01/2008, com data marcada para exibição dos documentos solicitados em 23/01/2008.

1.1- Na ausência de Sócio-Gerente na empresa, assinou o mesmo o Sr RAMON SPERIDIÃO DIAS - SÓCIO, que administrava a empresa naquela ocasião. Hoje registrado no Livro Registro de Empregados como GERENTE ADMINISTRATIVO.

**1.2 - Pelo fato da empresa não ter exibido os documentos solicitados em TIAF, foi emitido um Termo de intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, em 13/03/2008, com data para apresentação dos mesmos em 18/03/2008. A empresa não exibiu os documentos solicitados.**

**1.3 - Devido ao fato da empresa ainda não ter atendido o solicitado em TIAD conforme descrito no item anterior, foi emitido novo TIAD em 12/05/2008, determinando a data de 15/05/2008 para exibição dos documentos solicitados. Ainda desta vez a empresa não conseguiu atender à fiscalização.**

**1.4 - Em 16/05/2008 foi emitido novo TIAD solicitando cópias dos resumos das Folhas de Pagamentos e dos Resumos de Fechamento das GFIP, relativas ao período considerado, entre outros documentos. A empresa mais uma vez não atendeu.**

2 - Toda a Ação Fiscal foi desenvolvida nas dependências da própria empresa e nas dependências da Delegacia da Receita Federal do Brasil – Juiz de Fora - MG.

3 - Foram analisados os seguintes documentos:

3.1 - pelo fato da empresa não ter exibido os Livros Diários, as Folhas de Pagamentos e nem as GFIP, entre outros documentos solicitados, foi autuada com o código de fundamentação legal 38.

3.2 - Foram utilizados os valores declarados pela própria empresa em RAIS e confrontados com os valores também declarados pela própria empresa em GFIP, extraídos do Cadastro Nacional de Informações Sociais. Pelas diferenças existentes na RAIS e não declaradas em GFIP, foi autuada com código de fundamentação legal – CFL 68.

3.3 - Foram verificados ainda os seguintes documentos: Livro Registro de Empregados; Contrato Social de constituição de empresa, Alterações Contratuais e Cartão CNPJ.

3.4 - Todas as GPS existentes no Conta-Corrente da empresa também foram aproveitadas utilizando-se os próprios sistemas informatizados e deduzidos do débito apurado.

(...)

**4 - Analisada a documentação, ficou constatado que a empresa pagou remunerações aos segurados empregados e recolheu apenas parcialmente ao INSS as parcelas devidas por parte da empresa.**

(...)

9- Observações:

9.1 - Por se tratar de auditoria básica na remuneração de empregados, contribuintes individuais, em obras de construção civil, no prestador de serviços terceirizados, na compensação de contribuições previdenciárias, na remuneração de empregados - adicional de aposentadoria especial, nas informações econômico-fiscais do contribuinte em arquivos digitais ou meio papel, e na verificação de descumprimento de obrigação acessória, na presente Ação Fiscal, foram solicitados em TIAF e posteriormente em TIAD apenas os elementos (livros, documentos, etc.) que possibilitassem o cumprimento dessas ações.

**9.2 - No entanto, como a empresa não exibiu nenhum livro ou documento que possibilitasse a execução de todas as ações programadas, foi possível apenas o exame das remunerações existentes nos bancos de dados do governo federal (RAIS, CNIS, CNISA, CONTA-CORRENTE, etc.).**

(...)

IV - FATOS GERADORES DO CRÉDITO FISCAL

1 - Constituem fatos geradores dos presentes créditos fiscais: - Os valores registrados na RAIS, lançadas pela própria empresa, e constantes no sistema CNIS, conforme anexos.

V - SISTEMÁTICA ADOPTADA PARA O CÁLCULO DO CRÉDITO FISCAL E VALOR FINAL DO CRÉDITO FISCAL

1- FORMA DE CÁLCULO (GENÉRICA) DO CRÉDITO FISCAL

1.1 - O cálculo de crédito fiscal, das contribuições previdenciárias é automatizado (informatizado).

1.2 - Durante a Fiscalização, são criados Códigos de Levantamentos que servem para conter e agrupar valores devidos (de mesma natureza) e respectivos recolhimentos (porventura existentes); tudo em valores originários (valores da época, em moeda da época).

1.2.1 - No presente caso foi criado o código: AFE - Valores declarados na RAIS - não houve exibição de GFIP.

1.3 - Dos valores resultantes da divergência entre o valor mensal- devido pela empresa (já abatidas as devidas deduções), e o valor realmente recolhido pela empresa, surge o valor originário do crédito fiscal (DIFERENÇA). Estes dados (juntamente com as bases de cálculo), estão discriminados no DAD - Discriminativo Analítico de Débito, anexo do AI.

(...)

2- BASES DE CÁLCULOS UTILIZADAS/ALÍQUOTAS

2.1- Para o cálculo da parte patronal, foram utilizadas como bases de cálculos os valores originários das remunerações pagas aos segurados

empregados, lançadas pela própria empresa, na Relação Anual de Informações Sociais - RAIS.

2.2 - As alíquotas utilizadas para o cálculo das contribuições (parte patronal), foram as alíquotas legais, de acordo com a legislação vigente em cada período e se encontram discriminadas no DAD. (sublinhas deste voto)

A ausência de apresentação dos documentos solicitados é reiterada pela autoridade fazendária no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, às f. 42:

1. A **EMPRESA NÃO EXIBIU OS LIVROS DIÁRIOS, FOLHAS DE PAGAMENTOS, GFIP, E NENHUM OUTRO DOCUMENTO QUE COMPROVASSE O TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS AOS SEGURADOS EMPREGADOS.**

2. A BASE DE CÁLCULO UTILIZADA FOI A CONSTANTE NO CADASTRO NACIONAL DE INFORMAÇÕES SOCIAIS - CNIS (DECLARADAS PELA EMPRESA EM RAIS).

3. A EMPRESA EXIBIU APENAS O CONTRATO SOCIAL DE CONSTITUIÇÃO DE EMPRESA E ALTERAÇÕES CONTRATUAIS.

4. INSTRUÇÕES PARA O CONTRIBUINTE CONSTAM EM TODOS OS AUTOS-DE-INFRAÇÕES EMITIDOS.

5. OS RELATÓRIOS QUE COMPÕEM CADA AUTO-DE-INFRAÇÃO ESCLARECEM SOBRE A INFRAÇÃO PRATICADA E SOBRE A APLICAÇÃO DA MULTA, DE FORMA CLARA E PRECISA.

O §6º do art. 33, da Lei nº 8.212/1991, aplicável à situação ora sob escrutínio, é claro ao dispor que

[s]e, 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.

Da norma supratranscrita é ainda evidenciado que sobre os ombros da recorrente recai o ônus probatório de elidir a pretensão fiscal. Malgrado tenha, em sede recursal, acostado documentos (f.168/301) – resumos da folha, listas de admitidos e demitidos, relativos aos exercícios de 2004 e 2005 –, são imprestáveis para desconstituir a presunção de veracidade que recai sobre o lançamento. Registro que os documentos extemporaneamente juntados representam parcela ínfima do que lhe foi requisitado no termo de início da ação fiscal, além de não terem sido cotejados, de modo a demonstrar a insubsistência da autuação.

Ademais, não merece respaldo a alegação de que as RAIS só constam valores integrais dos salários, sem a exclusão de verbas que sabidamente não integram o salário-contribuição. Isto porque resta consubstanciado no relatório fiscal que

[d]os valores resultantes da divergência entre o valor mensal- devido pela empresa (**já abatidas as devidas deduções**), e o valor realmente recolhido pela empresa, surge o valor originário do crédito fiscal (DIFERENÇA). Estes dados (juntamente com as bases de cálculo), estão discriminados no DAD - Discriminativo Analítico de Débito, anexo do Al. (f. 48)

**Rejeito, pois, a tese suscitada.**

## II – DA (IM)POSSIBILIDADE DE CORREÇÃO PELA TAXA SELIC

Melhor sorte não assiste a recorrente quanto à inaplicabilidade da SELIC, porquanto matéria pacificada no âmbito deste Conselho, nos exatos termos do verbete sumular de n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

### **III – DA (IM)POSSIBILIDADE DE TIPIFICAÇÃO CRIMINAL NA PENDÊNCIA DE ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA**

A alegação da recorrente no sentido de que “(...) a manifestação definitiva da autoridade da Administração Tributária é indispensável para que possa ter configurado o crime de supressão ou redução de tributo” (f. 123) está em consonância ao disposto na súmula vinculante de n.º 24 – isto é, “[n]ão se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n.º 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.”

Em que pese não ser este Conselho competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais – “ex vi” da súmula CARF n.º 28 –, hei por bem apenas esclarecer que inexistente qualquer informação nos autos no sentido de instauração da persecução penal antes da constituição definitiva do crédito tributário. O que se observa, às f. 47, é somente a formalização da representação fiscal para fins penais, “[p]elo motivo de a empresa ter declarado em GFIP valores a menor em quase todas as competências, foi autuada no código de fundamentação legal 68.”  
**Sem razão a recorrente neste ponto.**

### **IV – DA CONCLUSÃO**

Ante o exposto, **conheço parcialmente do recurso**, exceto quanto às contribuições devidas a terceiros e à confiscatoriedade da multa aplicada, **para negar-lhe provimento.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

