



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12269.001865/2008-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.499 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de outubro de 2020  
**Recorrente** TARGET SEGURANÇA TOTAL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2006

ARBITRAMENTO.

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 empresa não apresenta sua contabilidade, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009. SÚMULA CARF Nº 119.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI, lavrado contra a empresa em epígrafe, no período de 01/2004 a 07/2006, referente a contribuição social previdenciária correspondente à contribuição dos segurados, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, apurada por aferição indireta (levantamento L05), fato gerador originado do cálculo de 40% sobre o valor total das notas fiscais de prestação de serviços menos o salário de contribuição do AI emitido referente diferença entre os valores informados em GFIP e folha de pagamento e o salário de contribuição declarado em GFIP, conforme Relatório Fiscal, fls. 48/52, pois a empresa não apresentou o Livro Diário no período de 01/2004 a 10/2007, tendo, por isso, sido lavrado o AI de cad 37.168.074-3 e as contribuições aferidas indiretamente.

Consta ainda do Relatório Fiscal que:

Foi efetuado comparativo entre o total da remuneração da folha de pagamento e o somatório do salário-de-contribuição aferido indiretamente com base nas notas fiscais de prestação de serviço (40% da nota fiscal), conforme Planilha de Salário de Contribuição Faturamento (Planilha 1). Quando deste comparativo resultou que o valor da remuneração da folha de pagamento foi superior a este somatório adotou-se como base de cálculo o valor constante da folha de Pagamento, uma vez que a Instrução Normativa citada anteriormente, determina que a remuneração da mão-de-obra seja no mínimo de 40% do valor da nota fiscal de prestação de serviço.

No lançamento da base de cálculo da aferição indireta constante deste processo (L05) foi deduzido o valor da remuneração das Folhas de Pagamento.

Em impugnação de fls. 62/77, a empresa aponta vícios no MPF, que o crédito apurado à alíquota de 8% não foi descontado dos segurados e não é destinado a nenhum dos funcionários, questiona a multa aplicada e juros à taxa Selic.

Foi proferido o Acórdão 09-32.015 - 5ª Turma da DRJ/JFA, fls. 94/104, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2008

CREDITO PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DOS SEOURADOS EMPREGADOS. CONSTITUIÇÃO. APERIÇÃO INDIRETA. MULTA. TAXA SELIC. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. PROVA DOCUMENTAL E PERÍCIA

A empresa é obrigada a recolher à Seguridade Social as contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, a estes segurados a seu serviço.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Por força de lei, os créditos previdenciários sujeitam-se ao cômputo de Multas e Juros equivalentes à taxa SELIC, aplicados em caráter irrelevável.

É vedado aos órgãos do Poder Executivo afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo, por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

**PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.**

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o impugnante apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

**PERÍCIA. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE.**

Considera-se não formulado o requerimento genérico de realização de perícia, sem o atendimento de requisitos legalmente previstos. A prova pericial destina-se ao julgador que, quando considerá-la imprescindível, poderá determiná-la de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 21/1/11 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 106), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/2/11, fls. 107/111, que contém, em síntese:

Suscita a nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa, pois foi indeferida a prova juntada, bem como o requerimento de produção de prova pericial.

Afirma que o lançamento não possui amparo legal na medida em que não deve ser exigida a contribuição que não tenha sido paga ou creditada, eis que a expressão “devida” do art. 22, I, da Lei 8.212/91 é inconstitucional.

Acrescenta que não deve incidir contribuição sobre remunerações aferidas de forma indireta, por meio de notas fiscais.

Aduz que a multa imposta é excessiva e viola a CR/88.

Requer a reforma do acórdão recorrido e improcedência do lançamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### **ADMISSIBILIDADE**

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

### **DECISÃO RECORRIDA**

Suscita o recorrente a nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa, mas se refere ao indeferimento de produção de provas no acórdão recorrido.

Desta forma, aparentemente, ele se refere, na verdade, à nulidade do acórdão de impugnação, alegando que a decisão recorrida é nula por ter indeferido a juntada de provas e o requerimento de produção de prova pericial.

Sobre a questão, assim consta no acórdão de impugnação:

Com relação à juntada posterior de provas, o Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, dispõe no *caput* do artigo 15 e nos §§ 4º a 6º do artigo 16, *in verbis*:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16.*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (g. n.)*

A verificação da ocorrência de uma das hipóteses de aceitação de provas, entregue posteriormente à defesa, somente é possível com o exame de documentos efetivamente entregues após o prazo da impugnação, não sendo possível que esse órgão julgador acolha ou indefira juntada posterior de documentos que ainda não ocorreu, nos termos do § 5º do mesmo artigo 16.

Quanto ao pedido de produção de prova testemunhal, não especificada pelo impugnante, cabe mencionar a lição de Paulo Celso B. Bonilha (in Da Prova no Processo Administrativo Tributário, Editora LTr, 1992, pág. 101), segundo a qual, "no processo administrativo tributário, por sua feição peculiar, predominam, substancialmente, a prova documental, a prova pericial e a prova indiciária, não se utilizando, senão acidentalmente, a prova testemunhal e a inspeção ocular da autoridade julgadora".

Desse modo, além de ser reduzido o valor probante da prova testemunhal no processo administrativo fiscal e não demonstrada a necessidade ou conveniência da realização de diligência para oitiva de testemunhas, deve ser indeferido tal pedido.

No tocante ao genérico requerimento de produção de prova pericial, vale transcrever o que dispõe o artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72:

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) (g.n.)*

Assim, é de se firmar como não formulado o pedido de perícia.

Acrescente-se que a perícia e a diligência são provas de caráter especial, cabíveis nos casos em que a interpretação dos fatos demanda juízo técnico. Todavia, elas não integram o rol dos direitos subjetivos do autuado, destinando-se à formação da convicção do julgador, podendo este determiná-la de ofício, caso sejam imprescindíveis ao adequado julgamento do lançamento. A jurisprudência administrativa, de forma reiterada, confirme este entendimento, como exemplificam os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementados:

*PERÍCIA — REALIZAÇÃO DISPENSÁVEL — Não constitui ilegalidade o indeferimento do pedido de realização de perícia, pela autoridade de primeira instância, quando as provas juntadas ao processo são suficientes para o deslinde da causa (Acórdão n.º 104-17.019, de 16/10/199)*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — NULIDADES — PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS — CAPITULAÇÃO DO LANÇAMENTO — Porque o indeferimento ou deferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do livre convencimento da autoridade preparadora julgadora, nos termos da processualística fiscal, o seu indeferimento não implica em nulidade da decisão, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade. (Acórdão nº 107-1.975, de 07/01/1997).*

Vê-se, portanto, que foi apreciado o pedido de juntada posterior de provas e de produção de prova pericial, contudo, tal pedido foi negado em decisão suficientemente fundamentada, não havendo que se falar em nulidade da decisão recorrida.

#### INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Alega o recorrente que a expressão “devida” do art. 22, I, da Lei 8.212/91 é inconstitucional. Afirma também que a multa é excessiva e viola a CR/88.

Tais argumentos não podem ser apreciados em processo administrativo.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### LANÇAMENTO

Quanto ao lançamento, sem razão o recorrente ao afirmar que não pode ser apurado por aferição indireta, conforme valores constantes em notas fiscais de prestação de serviços.

Conforme suficientemente esclarecido no relatório fiscal e no acórdão recorrido, o lançamento realizado ocorreu porque, apesar de intimado, o sujeito passivo não apresentou o Livro Diário no período de 01/2004 a 10/2007.

Diante disso, o lançamento foi efetuado por aferição indireta, nos termos da Lei 8.212/91, art. 33:

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

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

No caso, o salário de contribuição foi determinado em 40% do valor dos serviços constantes em nota fiscal, conforme dispõe a Instrução Normativa – IN SRP nº 3, de 14/7/05, vigente à época dos fatos geradores (o mesmo conteúdo consta na Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, anterior e revogada pela IN nº 3/05):

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

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

Observe-se, conforme relatado, que foram deduzidos da base de cálculo apurada por aferição os valores constantes nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa.

Portanto, correto o lançamento e a aferição efetuados.

MULTA

Diante da alteração da Lei 8.212/91, promovida pela Lei 11.941/09, a multa deverá ser reavaliada, por ocasião do pagamento ou execução do crédito tributário, devendo ser calculada a multa mais benéfica, considerando os autos de infração conexos, nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/09 e Súmula CARF nº 119.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier