



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

**Processo n°** 13830.721651/2011-77  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-003.445 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2013  
**Matéria** ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** MONGEL - VENDAS, REPAROS E LOCAÇÃO DE GUINDASTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

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

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERICIAL. NÃO É NECESSÁRIA. OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas à parcela dos segurados não descontada e à parcela patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, para as competências 01/2007 a 13/2008.

Também há o lançamento pelo descumprimento de obrigação acessória, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), bem como houve a apresentação da GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 69).

O Relatório Fiscal informa que os créditos tributários foram constituídos por meio dos seguintes lançamentos fiscais:

1. DEBCAD 37.298.168-2 → destinado ao lançamento da contribuição devida pela empresa à Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT), incidente sobre a remuneração constante em GFIP, folha de pagamento e recibo de pagamento de contribuinte individual. Inclui, ainda, a contribuição incidente sobre as diferenças de 13º salário dos empregados que prestaram serviços na obra da Usina Nova América em Caarapó/MS que, embora informadas, não compuseram a base de cálculo nas GFIPs das competências 12 e 13/2008, além da contribuição incidente sobre o *pró-labore* dos sócios administradores apurado em DIRPF;
2. DEBCAD 37.298.169-0 → destinado ao lançamento da contribuição social destinada aos terceiros (FNDE, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE) incidente sobre as remunerações dos segurados empregados mencionadas acima;
3. DEBCAD 37.298.170-4 → refere-se às contribuições sociais relativas à parte patronal, inclusive ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), incidente sobre a base de cálculo resultante da diferença entre os salários de contribuição declarados pela empresa e a remuneração arbitrada sobre as notas fiscais de prestação de serviços;

4. DEBCAD 37.298.171-2 → refere-se às contribuições relativas à parcela dos segurados não descontada em época própria, calculada com a alíquota de 8% sobre a diferença da base de cálculo arbitrada conforme debcad acima;
5. DEBCAD 37.298.172-0 → refere-se às contribuições destinadas aos terceiros (FNDE, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), incidente sobre a diferença da base de cálculo arbitrada, conforme debcad acima;
6. DEBCAD 37.298.173-9 → refere-se à aplicação da multa no Código de Fundamento Legal CFL 68 (descumprimento de obrigação acessória);
7. DEBCAD 37.298.174-7 → refere-se à aplicação da multa no Código de Fundamento Legal CFL 69 (descumprimento de obrigação acessória).

Esse Relatório Fiscal informa, ainda, que a empresa apresentou, durante o período abrangido pela fiscalização, a GFIP contendo a informação de opção pelo Simples, sendo que a mesma foi excluída do referido sistema pelo Ato Declaratório Executivo DRF/MRA nº 39, de 26/08/2009, no período de 01/01/2007 a 30/06/2007. E em relação ao período de 01/07/2007 a 31/12/2008, apresentou Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) pelo lucro presumido.

O Relatório Fiscal esclarece, também, que foi realizado o arbitramento da base de cálculo, com base nas notas fiscais de prestação de serviços, devido à não apresentação dos livros Caixa ou Diário referentes a 2007 e 2008, embora devidamente intimado para tanto. Além disso, descreve outros documentos que, embora solicitados, não foram apresentados pelo contribuinte, assim como inúmeras divergências nas informações prestadas, ausência de segurados nas GFIP's e folhas de pagamento.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 31/08/2011 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. ocorreu nulidade da autuação por ausência de justa causa em sua lavratura. Menciona não ter vulnerado os dispositivos legais inseridos no auto de infração, entendendo ser ilegítima a autuação. Que os autos lavrados não encontram respaldo legal;
2. a fiscalização procedeu à autuação sob a justificativa de que a empresa emitia notas fiscais de prestação de serviços sem o destaque do valor da mão de obra, deixando de efetuar o recolhimento de 11% à Previdência. Afirma, contudo, que na maioria das vezes a empresa não está fornecendo mão de obra, mas somente a locação do equipamento. Aduz sempre ter cumprido com suas obrigações fiscais e que nunca deixou de recolher qualquer valor à previdência. Que a apuração realizada mostra-se imprecisa, não sendo realizado o levantamento de todas as notas fiscais para dar sustentação aos demonstrativos que acompanham a ação fiscal, além de não ter demonstrado a ocorrência do fato gerador;

3. requer, finalmente, seja tornado nulo ou insubsistente o auto de infração que ora se ataca, tornando sem efeito o imposto exigido e a multa pretendida. Requer, ainda, a realização das diligências necessárias à plena elucidação das questões suscitadas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-35.865 da 9ª Turma da DRJ/RPO (fls. 2680/2684) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Marília/SP encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

**A Recorrente alega revisão ou cancelamento do lançamento fiscal, pois apresentou todas informações possíveis, não incorrendo em negativa de cumprir qualquer determinação feita pelo Fisco, não sendo cabível o arbitramento efetuado.**

Tal alegação é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício, com a utilização da base de cálculo decorrente de aferição indireta. Esta decorre de um ato necessário e devidamente motivado, conforme registro no Relatório Fiscal – itens “2.6”, “2.7” e “3.3” –, visto que a auditoria fiscal demonstrou que ocorreu recusa ou sonegação de documentos ou informações, ou sua apresentação foi deficiente.

Essa demonstração da recusa de apresentação de documentos ou informações, ou a sua apresentação deficiente, ficou assentada no Relatório Fiscal nos seguintes termos (item “3.3”):

*“[...] 3.3. Analisando toda a documentação apresentada pelo sujeito passivo, constatamos o seguinte:*

*3.3.1 Não foi apresentada contabilidade, Livro Diário ou Livro Caixa de 2007 e 2008, embora tenha sido solicitado em diversos Termos;*

*3.3.2 Não foram declarados nas folhas de pagamento e nas GFIP's, todos os segurados que lhe prestaram serviços, além dos sócios administradores e contribuinte individual.*

*3.3.3 Não foram apresentadas(embora solicitadas), as folhas de pagamento dos empregados que prestaram serviço na obra da Usina Nova América, na cidade de Caarapó/MS, no período de 07 a 12/2008 (relacionados no Anexo I deste Processo), sendo que foi apresentado um outro Livro de Registro de Empregados nº 01 daquela cidade; e apresentadas GFIP's declarando apenas aqueles empregados, constando opção indevida pelo Simples; códigos de FPAS, de recolhimento, e de recolhimento de GPS indevidos (respectivamente 515, 115 e 2003, quando o correto seria 507, 150 e 2100), além do que omitiu as informações no campo retenção e não informou os tomadores de serviços.*

*3.3.4. Deixou de apresentar, embora solicitado através dos Termos (anexos), Notas Fiscais de Prestação de Serviços e contratos, necessitando solicitá-los à diversos tomadores, através de Termos de Intimação Fiscal de Diligência Fiscal Vinculada.*

*3.3.5. Emitiu Notas Fiscais de Prestação de Serviços sem indicação do valor dos serviços e sem destaque da retenção dos 11%, relativas a contratos de prestação de serviços, com cessão*

*de mão-de-obra, como é o caso da Robert Rammert & Cia. Ltda., acima citada, cujas notas somaram R\$ 1.198.000,00. No contrato celebrado com a COCAL, Pedido nº 299, supra citado, o valor da mão-de-obra (serviço) estabelecido foi de R\$ 281.820,00, e o valor dos serviços apontados nas NFPS emitidas, base da retenção de 11%, foi de apenas R\$70.455,00. A Cocal ainda enviou relação das notas constando vários serviços de montagens industriais, fabricação e montagem de tanques, de equipamentos, e usinagem, como por exemplo no Pedido nº 4730 consta “Serviço de usinagem – Fabricação e montagens dos tanques caldo, mel e xarope 163.534Kg x R\$2,00, no valor total de R\$ 327.068,00; foram emitidas as NFPS nº 1570( vr. R\$ 180.000,00), 1606(vr.R\$ 110.00,00) e 1643(vr. 47.068,00), apontando em todas, o valor dos serviços no percentual de apenas 5%; constando o seguinte histórico “ Valor ref. locação de guindaste na montagem dos tanques caldo, mel e xarope – pedido 4730”, apresentando desta forma, informação diversa da realidade.*

*3.3.6. Através das informações fornecidas pelos contribuintes consultados, confirmamos que o sujeito passivo, durante o período fiscalizado (01/2007 a 12/2008), prestou muitos serviços de fabricação de tanques, montagens industriais, usinagem e caldeiraria, ao contrário da informação fornecida pelo sujeito passivo, através das Declarações de 10/11/2011 e 24/02/2011, afirmando que os serviços de montagem e transporte estavam paralisados nesse período e que os seus empregados montadores, soldadores, caldeireiros, etc., apenas acompanhavam os serviços de locação dos guindastes.*

*3.3.7. Em 30/10/2009 o sujeito passivo foi autuado por omissão de faturamento (movimentação financeira incompatível) relativamente ao período de 01/2006 a 12/2008, conforme Processo Administrativo Fiscal nº 11444.1107/2009-19, no valor total de R\$ 10.649.654,28.*

*3.3.8. Considerando todo o exposto, procedemos ao arbitramento da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços de montagem industrial, fabricação, usinagem, caldeiraria e locação de guindastes com operadores, contida nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços.*

*3.3.9. Para fins de aferição indireta, considerando que a utilização de equipamentos foi inerente à execução dos serviços contratados, previstos ou não em contrato, o valor dos serviços foi calculado no percentual de 50%(cinquenta por cento) do valor bruto da Nota Fiscal, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços, o percentual de 40%(quarenta por cento) sobre o valor apurado dos serviços. Para apuração do valor da remuneração da mão-de-obra nos serviços prestados na construção civil foi aplicado o percentual de 14%(quatorze por cento) sobre o valor bruto das Notas Fiscais de Prestação de Serviços; já para apuração do valor da remuneração da mão-de-obra nos serviços de transporte, foi aplicado o percentual de 20%(vinte por cento)*

*sobre o valor bruto das NFPS; conforme demonstrado no ANEXO III deste Processo.*

*3.3.10. Sobre as bases de cálculo aferidas indiretamente, incidem as contribuições previdenciárias de segurados, na alíquota mínima de 8%(oito por cento), da empresa de 20%(vinte por cento), para o SAT/RAT 3% (três por cento), e contribuições sociais para Outras entidades e Fundos – Terceiros – 5,8%. As bases de cálculo das remunerações e as contribuições de segurados, encontram-se demonstrados no RL-Relatório de Lançamentos – LEVANTAMENTO AF e AF2. (Relatório Fiscal, fls.9/10) [...]”*

Nesses itens “2.6”, “2.7” e “3.3”, constata-se que é incontroverso que os documentos em questão não foram apresentados à Fiscalização ou sua apresentação foi deficiente, a teor do contido nos §§ 1º, 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/1991. Isso ensejou a lavratura do Auto de Infração DEBCAD nºs 50.004.291-8 e 50.004.293-4 (processo 13830.721683/2011-72) pelo descumprimento de obrigação tributária acessória.

Logo, a contribuição social previdenciária apurada pela técnica de aferição indireta é adequada, razoável e proporcional, não merecendo ser reformada.

Além disso, a Recorrente não apresentou qualquer elemento probatório de que suas alegações sejam verdadeiras.

Assim, o lançamento fiscal ora analisado está amparado no art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/1991 e no art. 148 do CTN, encontrando-se lavrado dentro da legalidade.

**Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):**

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

**Lei 8.212/1991:**

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º. É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das*

*contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

§ 2º. *A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

§ 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.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 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.*** (g.n.)

Com efeito, vê-se que a eficácia probatória dos livros e documentos contábeis, analisados pela auditoria fiscal, opera-se contra a Recorrente, eis que esses documentos cotejados entre a folha de pagamento e as declarações prestadas pela própria empresa nas GFIP's e nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços, conforme demonstrativos elaborados pela autoridade lançadora (Anexo I a Anexo VIII do Relatório Fiscal), ensejaram a constatação que a sua contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço e, por consectário lógico, a utilização do procedimento de aferição indireta. Nada impediria, todavia, que a Recorrente demonstrasse, por outros meios probatórios, que os seus lançamentos constantes da sua escrituração, que lhe é desfavorável, são equivocados, o que não foi demonstrado em nenhum momento, seja na peça de impugnação, seja na peça recursal.

Além disso, acrescenta-se que os documentos juntados pela Recorrente não têm o condão de afastar o lançamento fiscal, eis que eles não demonstram qualquer indício de que os valores lançados pelo Fisco estão equivocados, eis que a base de cálculo, em parte, foi obtida pela fiscalização nas GFIP's e folhas de pagamento do período, bem como em recibos de pagamento e declarações de imposto de renda da pessoa física.

Foi objeto de lançamento, também, a diferença entre a remuneração obtida nos documentos acima e aquela apurada por aferição indireta, tendo em vista a não apresentação dos livros contábeis da empresa, bem como a apresentação deficiente de diversos documentos obtidos no curso da ação fiscal, conforme ficou demonstrado no Relatório Fiscal – itens “2.6”, “2.7” e “3.3”.

Portanto, o procedimento de aferição indireta utilizado pela auditoria fiscal, para a apuração da contribuição previdenciária, foi corretamente aplicado, pois a auditoria fiscal demonstrou que ocorreu recusa ou sonegação de documentos ou informações, ou sua

apresentação foi deficiente, podendo o Fisco inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

**A Recorrente também insiste na realização de produção de prova por todos os meios admitidos em direito, inclusive prova pericial, afirmando que isso prejudicaria o seu direito da ampla defesa e do devido processo legal.**

Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de produção de prova requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a prova pericial e outros meios de prova admitidos em direito só deverão ser concedidos com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois essas provas só têm sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de outros meios de prova admitidos em direito – tais como a prova testemunhal ou pericial – quando não se referir a matéria fática documental não posta nos autos, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível a prova pericial, ou mesmo documental, que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes das alegações apresentadas pela Recorrente.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de provimento, ou não, do recurso voluntário ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que o lançamento fiscal com seus anexos contém de forma clara os elementos necessários para a sua configuração. Logo, não há que se falar em produção de prova por outros meios admitidos em direito, nem na produção de prova pericial.

Dessa forma, a realização de prova pericial, ou qualquer outra diligência, não é necessária para a deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, os arts. 18 e 29, ambos da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972) estabelecem:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.*

(...)

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Por fim, registramos que, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972 – na redação dada pela Lei 9.532/1997 –, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na sua peça de impugnação ou na sua peça recursal, *in verbis*:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).*

Assim, indefere-se o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

Processo nº 13830.721651/2011-77  
Acórdão n.º 2402-003.445

S2-C4T2  
Fl. 7

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

**CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.