



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

**Processo n°** 13896.003154/2008-23  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-02.143 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de dezembro de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** TELEFÔNICA DATA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

DOCUMENTAÇÃO QUE NÃO APRESENTA DADOS SUFICIENTES PARA VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE ARBITRAMENTO.

Ao exibir documentos e esclarecimentos insuficientes para verificação de sua regularidade fiscal, o sujeito passivo abre ao fisco a possibilidade de arbitrar o tributo devido, sendo do contribuinte o ônus de fazer prova em contrário.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. NULIDADE POR DEFICIÊNCIA NOS ESCLARECIMENTOS AO CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra deficiência de informações ao contribuinte, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

INOCORRÊNCIA DE PREJUÍZO. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não há de se declarar a nulidade do lançamento, quando o mesmo, revestido das formas legais, não acarreta prejuízo aparente ou implícito para o direito de defesa do sujeito passivo.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o requerimento de diligência quando esta não se mostrar útil para a solução da lide.

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. NÃO ACOLHIMENTO.

Quando utilizadas para afastar fatos apresentadas pela autoridade fiscal e baseadas em documentos disponibilizados durante a auditoria, as alegações do sujeito passivo deverão estar lastreadas em elementos probatórios consistentes.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) afastar a preliminar de nulidade; II) indeferir os pedidos para a realização de diligência e juntada de documentos; e III) no mérito, por negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 37.182.756-6, no qual são exigidas contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 29/37, os fatos geradores que deram ensejo ao lançamento foram as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais e não declaradas em GFIP.

Os valores em questão, segundo o Fisco, foram obtidos da diferença entre as remunerações informadas na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e aquelas registradas nas GFIP e folhas de pagamento.

Sustenta a Auditoria que a empresa apresentou a DIRF para o ano-calendário 2004 com beneficiários não informados nas folhas de pagamento nem nas GFIP, os quais foram considerados como segurados empregados (0561 — IRRF — Rendimento do Trabalho Assalariado) e como contribuintes individuais (0588 — IRRF — Rendimento do Trabalho sem Vínculo Empregatício).

Diante dessa constatação, o Fisco concluiu que a documentação do sujeito passivo não registrava a remuneração de todos os segurados a seu serviço, ou apresentava valores inferiores aos efetivamente pagos, além de que a contabilidade não espelhava a realidade da situação econômico-financeira da empresa.

Em razão disso, afirma o Auditor, foi lavrado Auto de Infração para aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de apresentar os documentos e livros de acordo com as formalidades legais e com informações que retratem a realidade, além de que os fatos narrados propiciariam a aferição indireta das contribuições lançadas.

Informa-se, ainda, que foi ainda lavrado Auto de Infração decorrente da falta de declaração de fatos geradores na GFIP.

O Fisco faz menção a tabelas em que são apresentados todas os dados que deram ensejo ao presente AI.

O processo de que tratamos foi apensado AI n.º 37.182.755-8 (processo n.º 13896.003153/2008-89), o que também ocorreu com o de n.º 37.182.757-4 (processo n.º 13896.003155/2008-78), relativos aos mesmos fatos geradores e que incluem, respectivamente, a contribuição da empresa para a Seguridade Social e as contribuições para outras entidades e fundos (este tendo como base de cálculo apenas a remuneração dos segurados empregados).

A empresa apresentou impugnação para os três AI, tendo a DRJ em Campinas exarado o acórdão n.º 05-26.510, no qual ficou decidido pela procedência dos três créditos envolvidos.

Foram interpostos os recursos voluntários contra os três AI, nos quais a empresa apresenta idênticos argumentos, tendo alegado, em apertada síntese, que:

a) o AI foi edificado sobre falsas premissas, sem análise apropriada dos documentos apresentados pela empresa, fato que o torna nulo;

b) não foi posta no lançamento a devida e correta fundamentação legal, nem os motivos de fato que justificassem a sua lavratura;

c) apurou-se na “Planilha I” contribuições sobre valores lançados na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, os quais dizem respeito a pagamento de aluguéis a pessoas físicas, que, fora de dúvida, não têm natureza de salário;

d) no que diz respeito à “Planilha II”, saneou a irregularidade apontada, declarando na GFIP as remunerações dos segurados Charles Lagana Putz, Claudio Baumann e Roberto José Maxis de Medeiros e efetuando os recolhimentos decorrentes;

e) também juntou aos autos as GPS que comprovam o recolhimento da contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas a Hércio Rodrigues, Marcos Duarte da Silva, Vladimir Oliani e Edgard Hoffmann Junior, todos contribuintes individuais indicados na “Planilha II”;

f) a Taxa SELIC não pode ser utilizada para fins tributários.

Ao final pede:

a) o reconhecimento das preliminares com nulificação do AI;

b) o reconhecimento da improcedência do AI;

c) a realização de diligência e juntada de documentos para comprovar a correção das falhas apontadas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Da nulidade dos AI

Em seus recursos, a empresa alega que os AI são nulos em razão da falta de exposição clara das circunstâncias que deram ensejo à lavratura.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Do dispositivo transcrito, verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. Sobre essa faceta do lançamento, ao me deparar com os relatos da Auditoria, pude constatar que os mesmos apontam que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais. Na seqüência, indicam expressamente as evidências que culminaram com a conclusão acerca da concretização das hipóteses de incidência tributária.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento de remuneração por serviços prestados à empresa, que é o fato gerador dos tributos lançados, foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria, mormente as DIRF, as GFIP e as folhas de pagamento.

Nesse sentido, vejo que os AI e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo às exigências fiscais, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar à reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também se encontram bem apresentadas, tanto nas planilhas colacionadas, quanto nos Relatórios de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura dos Discriminativos Analíticos do Débitos – DAD.

Veja-se que o Fisco indicou a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração.

Os relatórios Fundamentos Legais do Débito trazem a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição dos créditos previdenciários.

Vale lembrar que a apuração se deu em razões de divergências entre os valores declarados na DIRF e aqueles constantes em GFIP e folhas de pagamento. Os valores declarados na informação sobre o Imposto de Renda de Pessoa Física retido na fonte apresentou informações para as fichas “0561 — IRRF — Rendimento do Trabalho Assalariado” e “0588 — IRRF — Rendimento do Trabalho sem Vínculo Empregatício”, as quais não constavam nas GFIP e folhas de pagamento. Diante dessa constatação, o Fisco tributou tais verbas e demonstrou em planilhas e relatórios a origem dos valores lançados.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito, não indica como as supostas omissões acarretaram prejuízo ao seu direito de defesa. Foi feliz o órgão *a quo* quando assinalou que os termos da defesa permitem inferir que o sujeito passivo teve plena compreensão de todos os passos seguidos pelo Fisco para a confecção do lançamento, não se verificando pontos obscuros no relato fiscal que tenham arranhado a inteligibilidade do procedimento.

Assim, não há o que se falar em nulidade do ato administrativo de lançamento se inexistiu prejuízo aparente ou implícito para o administrado. Não há nulidade sem prejuízo. É desnecessário, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar-se a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte. A doutrina tem chamado de princípio da transcendência àquele originário da regra segundo a qual, para que a nulidade seja declarada, é necessária a produção de prejuízo. Do contrário, não se deve declarar a nulidade.

Assim, por entender que o Fisco demonstrou a contento os elementos essenciais do lançamento, possibilitando à empresa o exercício do seu amplo direito de defesa e que a alegação de nulidade não se funda em provas convincentes, afasto essas preliminares.

### **Aferição indireta da base de cálculo**

O cabimento da aplicação do arbitramento da contribuição devida na espécie para mim é inquestionável.

O arbitramento da base de cálculo de tributos em geral é previsto no Código Tributário Nacional, art. 148<sup>1</sup>, tendo justificativa quando as informações prestadas pelo sujeito passivo não mereçam fé. Também a legislação previdenciária tem fundamentação específica para aferição indireta das contribuições, é esta a previsão dos §§ 3.º e 4.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991<sup>2</sup>, os quais trazem a possibilidade de arbitramento das contribuições, quando haja recusa, sonegação ou apresentação deficiente de informações por parte do sujeito passivo.

---

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo

Nessa análise não se pode perder de vista que o procedimento de aferição indireta é um instituto jurídico de exceção, excepcional, incomum, por isso, a lei condicionou a sua aplicação à presença de anormalidade. Tal procedimento deve se pautar pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Dessa forma, o fisco precisa apresentar relação lógica entre os fatos e as conclusões e se acautelar, para não se enveredar no excesso de exação fiscal por arbítrio e abuso de discricionariedade.

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

Na situação sob enfoque, verifico que o Fisco demonstrou que a empresa não registrava em sua documentação a totalidade das remunerações pagas a segurados a seu serviço, ao omitir nas folhas de pagamento e GFIP valores pagos por trabalho remunerado, conforme declarado na DIRF. Por outro lado, a escrita contábil não possibilitou à Auditoria identificar e individualizar tais valores.

Assim, diante dessa apresentação deficiente de informações, justifica-se a apuração da base de cálculo por aferição indireta, com esteio nos valores de remuneração declarados na DIRF. Tal procedimento encontra guarida nos §§ 3.º e 4.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991.

Vejo, então, que a auditoria fiscal não se desviou das normas que permitem o arbitramento dos tributos lançados, as quais foram oportunamente mencionadas tanto no relatório da NFLD, quanto no anexo Fundamentos Legais do Débito.

### **Pagamento de aluguéis**

O argumento de que o Fisco incluiu na base de cálculo valores pagos a título de aluguéis, os quais teriam sido obtidos da DIRF carece de base probatória suficiente.

Analisando os anexos que acompanham o AI, pude verificar que a apuração foi dividida em remuneração paga a segurados empregados (Planilha I) e remuneração paga a segurados contribuintes individuais (Planilha II).

Sobre os valores lançados na “Planilha II”, a recorrente não se contrapôs, ao contrário, juntou as GFIP que supostamente sanariam a falta de declaração dos valores correspondentes.

---

único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

(...)

Quanto aos valores pagos aos segurados empregados, que a empresa alega serem destinados a despesas de locação de imóveis, não há nenhum documento acostado na defesa ou no recurso que comprove tal afirmação.

Para solução desse ponto do recurso, já alegado em sede de defesa, é preciso que se analise a distribuição do ônus de provar no processo administrativo fiscal. Cabe ao Fisco indicar os elementos em que se baseou para efetuar a apuração do montante devido. Na espécie, verifico que esse dever foi cumprido, quando o fisco mencionou os elementos analisados que o levaram a concluir pela existência das diferenças apuradas, os quais, diga-se de passagem, foram os documentos apresentados pelo contribuinte.

Esse, por sua vez, alega que foram incluídas na base de cálculo parcelas não sujeitas à incidência previdenciária, as quais dizem respeito ao pagamento de aluguéis. Todavia, nada foi juntado para fazer prova dessa alegação.

Sobre essa questão vale trazer à baila o que dispõe Decreto n. 70.235/1972, ao tratar da questão:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*(...)*

Nesse sentido, nítido é o ônus do contribuinte de fazer prova dos fatos que articula. No caso em tela, verifico que poderiam ter sido acostados os contratos de locação ou os recibos de pagamento, dentre outros. Nada, porém, foi oferecido ao órgão de julgamento.

O ônus de provar os fatos impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de quem acusa é da parte adversa, conforme se infere do disposto no art. 333 do CPC, *in verbis*:

*Art.333.O ônus da prova incumbe:*

*I-ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II-ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*(...)*

Diante disso, entendo que não deva ser acatado o argumento de que foram lançadas contribuições sobre valores pagos a pessoas físicas a título de aluguéis, por absoluta falta de comprovação documental.

### **Guias de pagamento colacionadas**

As guias de pagamento acostadas, que supostamente quitariam as contribuições relativas às remunerações constates da “Planilha II”, foram todas consideradas na apuração do crédito, conforme atesta o Relatório de Documentos Apresentados – RDA. Assim, não procede o inconformismo da empresa quanto à falta de cômputo das referidas guias na apuração fiscal.

## **Taxa de Juros**

Quanto a inaplicabilidade da taxa de juros SELIC para fins tributários, é matéria que já se encontra sumulada nesse Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula CARF n. 04:

*Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Portanto, em consonância com a jurisprudência sedimentada do CARF, afasto a alegação de ilegalidade na aplicação da taxa SELIC.

## **Pedido de Diligência Fiscal e juntada de documentos**

Quanto ao pedido de novas dilações probatórias, mediante a realização de Diligência Fiscal, entendo que não deva ser acatado. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada a solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida a autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Não tenho como deixar de reconhecer que o relato do Fisco e os documentos colacionados permitem uma análise consistente da lide tributária, sendo descabido o pedido para realização de Diligência Fiscal.

Do mesmo modo também não há de se acatar o pedido para a juntada de novos documentos, eis que os elementos presentes nos autos já permitem que se chegue a uma conclusão segura sobre o destino dos lançamentos. Além de que esse não é o momento próprio para a produção de prova documental pelo contribuinte, visto que o § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 estabelece que esta prerrogativa processual preclui após o prazo para impugnar.

## **Conclusão**

Diante das ponderações acima, voto por conhecer do recurso, por afastar a preliminar de nulidade, por indeferir os pedidos para a realização de diligência e juntada de documentos e, no mérito, pelo desprovimento do recurso.

Kleber Ferreira de Araújo

