



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

**Processo n°** 13984.001203/2009-85  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-02.199 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2012  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** POWER ENERGY SERVIÇOS ELÉTRICOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2008

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. ARBITRAMENTO E DESCONSIDERAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO PREJUÍZO NA APURAÇÃO DIRETA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO.

De conformidade com a legislação de regência, especialmente artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, a desconsideração da contabilidade do contribuinte, com o respectivo lançamento de contribuições previdenciárias por arbitramento, somente poderá ser levada a efeito quando devidamente demonstrada/comprovada à ocorrência da impossibilidade da aferição direta dos fatos geradores de tais tributos, mais precisamente na hipótese da escrituração e/ou outros documentos fiscais não registrarem fielmente a movimentação real das remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro. A simples existência de equívocos/vícios na escrita contábil do contribuinte, vinculados à outros tributos ou não relacionados diretamente às contribuições previdenciárias, sem que haja um aprofundamento no exame das provas, rechaça de plano o lançamento arrimado no procedimento da desconsideração da contabilidade da empresa para fins de apuração do débito previdenciário, sobretudo quando lastreado em processo administrativo diverso, alheio ao presente.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Elias Sampaio Freire, que negavam. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.249.418-8, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, no período de 09/2004 a 12/2008.

Conforme descrito no relatório fiscal, 66 a 69, o Fato Gerador da Obrigação Principal é a Contribuição Patronal Previdenciária — CPP e as referentes aos Riscos Ambientais do Trabalho —RAT, incidentes sobre o Salário de Contribuição dos Segurados Empregados.

O Salário de Contribuição dos Segurados Empregados foi apurado por Aferição Indireta com base na Receita Operacional da Prestação de Serviços (Planilha II anexa). Sobre a receita foi aplicado o percentual de 40% (quarenta por cento). Do valor resultante da aplicação de 40% foi excluído o Salário de Contribuição levantado com base na Folha de Pagamento dos Segurados Empregados. Assim temos o Salário de Contribuição apurado por Aferição Indireta (Planilha I anexa).

Ainda, conforme o referido relatório, o Salário de Contribuição levantado por Aferição Indireta é pelo fato de ter sido constatado que a contabilidade da empresa não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, o faturamento e o lucro. O embasamento jurídico está disciplinado na Lei 8.212 de 24 de julho de 1.991, Art. 33, § 6º.

No **ANEXO I**, está relatado as circunstâncias e motivos que levaram a **desconsideração** da contabilidade e a motivação de apurar o Salário de Contribuição dos Segurados Empregados por Aferição Indireta. Na Aferição Indireta do Salário de Contribuição foi utilizado o percentual de 40% sobre o valor da receita operacional da prestação de serviço. O Percentual aplicado está disposto na IN/SRP nº3 de 14 de julho de 2.005, Art. 600 e Inciso I. Salaria que não pode ser apurado ou não houve emprego de material ou utilização de equipamentos.

Do valor apurado referente CPP e RAT foram deduzidos as contribuições recolhidas em GPS — Guia da Previdência Social, códigos de pagamento 2100, 2119, 2631 e 2640, parcelamentos, deduções referente Salário Família e compensações. Os valores referentes compensações estão informados no Relatório de Lançamentos. As compensações informadas em GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social, constante da planilha III anexa — coluna "COMPENSAÇÃO INFORMADA" não foram consideradas, pois referidos valores não tem origem, pois os respectivos valores compensados foram aproveitados nas próprias competências.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 29/09/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 30/09/2009.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 98 a 105, onde alegou em síntese que inexistem as diferenças apuradas, incabível a aferição realizada.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência do lançamento, fls. 96 a 114.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 121 a 134.

1. Destarte, considerando atuar a Recorrente no ramo de prestação de serviços, ainda que não seja exclusivamente, ocorrem descontos de seu faturamento pelos seus clientes, na forma de retenção, equivalente a 11% (onze por cento) sobre os valores pagos a título de prestação de serviços, conforme preceitua a Lei no 9.711/98.
2. Sendo assim, a Recorrente, nos termos ditados pela própria Lei no 9.711/98, levou a efeito pedido administrativo de restituição dos valores retidos nos períodos de janeiro de 2004 até outubro de 2008, junto a Agência do Instituto Nacional do Seguro Social — INSS em Lages — SC (Processo Administrativo no 13984.000153/2009-19).
3. Todavia, para surpresa e indignação da Recorrente, em que pese tenha demonstrado à saciedade o preenchimento dos requisitos legais necessários à restituição dos valores retidos, com a demonstração de todas as notas fiscais do período, com a demonstração da retenção, inclusive com a contabilização de todos os salários de contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais (administradores), o pleito restou indeferido.
4. Se não bastasse o indeferimento do pedido, os Fiscais Fazendários, em processo de fiscalização para apuração dos valores pretendidos, entendeu por desconsiderar toda a contabilidade da Recorrente, por uma suposta incongruência contábil da conta caixa, lavrou o competente instrumento autuatório no tocante às contribuições especiais para terceiros:
5. A par disso, o entendimento perfilhado pelas Fiscais, *concessa yenta*, ao desconsiderar a contabilidade em vista destas suposições, incongruências — aspectos meramente formais -, chega a transparecer uma heresia jurídica, em total afronta às disposições encapsuladas em nosso ordenamento jurídico pátrio, essencialmente a Lei 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social.
6. Não basta, por mera liberalidade ou arbitrariedade, tampouco com supedâneo em suposições tendenciosas determinar a desconstituição da contabilidade da Recorrente. Faz-se necessário, como já dito, que haja elementos seguros e incontrovertidos da existência de má-fé do contribuinte, na busca de burlar o Fisco.
7. Em relação aos erros formais encontrados, convém ressaltar que estes não tem condão de anular os lançamentos contábeis e não torna, por sua vez, a contabilidade insubsistente, e se assim fosse reputada, obrigaria a aplicação do parâmetro mínimo de 40% (quarenta por cento) a título de \_ salários.
8. Para análise e julgamento da presente lide, faz-se necessário trazer à baila algumas particularidades acerca de alguns princípios e normas que regem os processos administrativos, cuja desobediência a estes comprometem todo o processo administrativo, anulando-o de pleno direito.

9. Prevalecendo as suposições e indícios que alicerçaram o malsinado Auto de Infração, não obstante a afronta aos princípios da ampla defesa e contraditório, legalidade, informalidade e, principalmente, verdade material — o que por certo não ocorrerá, diante do alto grau de Justiça que sempre norteou este E. Conselho -, não restam dúvidas que estar-se- submetendo a Recorrente a uma espécie de "inquirição fiscal".
10. Destarte, no tocante ao ônus da prova do processo administrativo fiscal, o sistema de administração da prova sofreu perceptíveis evoluções. Inicialmente, era aceito o processo dispositivo, em que o julgador praticamente assistia ao "duelo" entre as partes, até que o processo inquisitivo entrasse em ascensão.
11. Requer seja recebido o recurso, possibilidade de juntada de documentos e seja julgado procedente, anulando o AI.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 142. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **NULIDADE PELA NÃO DISCRIMINAÇÃO CORRETA DOS FATOS GERADORES**

O cerne do recurso apresentado refere-se a falta de motivação para realização de aferição indireta, e apuração de contribuição de segurados, sendo que a empresa alega que não realizava pagamento por fora, refletindo sua contabilidade a realizada dos fatos. Entendeu que o auditor não descreveu de forma adequada os motivos que respaldaram a aferição.

Quanto as ditas alegações, em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa, ou ofensa a princípios basilares do direito, conforme alegado pela recorrente. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;
- intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária, inclusive solicitando esclarecimentos sobre diversos pontos apurados durante o procedimento quanto a não contabilização de valores.
- autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida indicação dos motivos que ensejaram a autuação, valendo-se do critério da aferição indireta, entendo que razão não assiste ao recorrente.

Observamos que o relatório DAD descreve por competência os valores das contribuições apuradas, tendo o relatório fiscal detalhado de forma satisfatória todos os motivos que levaram a autoridade fiscal a valer-se da aferição, bem como indicar os fatos geradores apurados e os percentuais utilizados para indicação da base de cálculo.

### **AFERIÇÃO INDIRETA - NULIDADE**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/01/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em

07/02/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 07/02/2012 por RYCARDO HENRI

QUE MAGALHAES DE , Assinado digitalmente em 06/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 13/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

Assim, primeiramente descreveu a autoridade as irregularidades quanto a contabilização de valores bancários, irregularidades no livro caixa. Ditos fatos, associados a outros descritos, levaram a autoridade a não confiar nos valores descritos na contabilidade e lançar valores de mão de obra por aferição, considerando que a contabilidade não apresentava todos os registros para comprovação da regularidade fiscal.

Ao contrário do entendimento do recorrente, a falta de contabilização de valores, enseja o descrédito da contabilidade da empresa, levando a autoridade fiscal, a considerar parâmetros para que se apure a mão de obra, capaz de refletir o movimento real da empresa. Neste caso, perfeitamente aceitável não apenas a aferição, como também entendo plenamente cabível a inversão do ônus da prova. Note-se, que não se trata de contabilização de valores pela empresa, que acabaram desconstituídos pela autoridade fiscal, mas sim de ausência de registro de movimentação financeira. Importante ressaltar, que se trata de empresa prestadora de serviços, cujo movimentação bancária pode refletir qual o seu verdadeiro faturamento. Dessa forma, como o faturamento, no caso reflete a mão de obra empregada, (novamente) por se tratar de prestadora de serviços, entendo perfeitamente cabível a conclusão da auditoria fiscal. Pelo contrário, a autoridade fiscal constatou diversas omissões contábeis da empresa, solicitando esclarecimentos, contudo, simplesmente apresentou a empresa defesa e recurso, sem demonstrar com elementos probatórios suas alegações. Entendo que competiria a empresa demonstrar o porquê da não contabilização da movimentação bancária e os ajustes nos demais lançamentos citados.

Oras, o registro contábil dos fatos da empresa, é que servirá como meio hábil a comprovar o fiel cumprimento da legislação previdenciária, por exemplo, indicando se os valores auferidos pela empresa, são compatíveis com a mão de obra que ela registra contabilmente. Não se trata aqui de mera obrigação acessória, posto que o desrespeito a contabilização de todos os fatos geradores, e da movimentação bancária é que levou ao descrédito de todo o procedimento da empresa.

Assim, por ser a atividade do auditor vinculada e havendo indícios de ausência de contabilização de mão de obra frente ao montante auferido e não registrado devidamente, compete a autoridade fiscal, lançar o que entende devido, é claro que dentro de parâmetros descritos pelas normas da previdência social. Assim, prescreve o artigo 33, §§ 1º e 6º da Lei nº 8.212/1991:

*" Art. 33. (.)*

*§ 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).*

*§ 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." (grifei).*

Simplesmente alegar, sem demonstrar os motivos das não contabilizações, ou rebater pontualmente os erros indicados.

Caso a empresa tivesse apresentados os documentos e registro na forma devida, ser haver omissões, poder-se-ia cabalmente identificar a pertinência dos mesmos com os fatos geradores aqui elencados. Neste caso, a inversão do ônus é bem aplicável, passando para empresa comprovar a inexistência dos fatos geradores, o que não restou provado.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, ou a ausência de contabilização do movimento real da empresa, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

### **DO MÉRITO**

As questões alusivas ao mérito, trazidas pelo recorrente possuem pertinência direta com a preliminar de nulidade apreciada, visto tratar-se de alegação de impropriedade na aferição executada.

Conforme descrito anteriormente, considerando que a contabilidade da empresa não espelhava o movimento real da empresa, e que as explicações apresentadas pelo recorrente vieram desprovidas de provas, correto a utilização da aferição indireta.

#### *Aferição Indireta*

*Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a SRP para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.*

*Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:*

*I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, 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;*

*(...)*

*IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:*

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, Secretaria da Receita Federal ou junto a outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para o fim do inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN.

Novamente, ao contrário do alegado pelo recorrente, entendo que os parâmetros trazidos pelo auditor para apuração foram perfeitamente razoáveis, utilizando-se percentual de 40% sobre valor das notas fiscais emitidas (diga-se que na prestação de serviços, presume-se que 40% é o custo da mão de obra).

Se entende a empresa, que a mesma não eram razoáveis deveria indicar quais as justificativas para não contabilização de movimentações financeiras, do movimento financeiros. Assim, esclareceu na forma devida, quais os valores seriam utilizados para aferir a base, entendo os mesmos em perfeita consonância com a legislação, nos termos do art. 601 da IN n. 03/2005.

*Aferição Indireta da Remuneração da Mão-de-Obra com Base na Nota Fiscal, na Fatura ou no Recibo de Prestação de Serviços*

*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;*

*II - cinqüenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo, no caso de trabalho temporário.*

*Parágrafo único. Nos serviços de limpeza, de transporte de cargas e de passageiros e nos de construção civil, que envolvam utilização de equipamentos, a remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior aos respectivos percentuais previstos nos arts. 602, 603 e 605.*

*Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.*

*§ 1º Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, e os valores de material ou de utilização de equipamento não estiverem estabelecidos no contrato, nem discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a cinqüenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada o disposto no art. 600.*

*§ 2º Caso haja discriminação de valores de material ou de utilização de equipamento na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, mas não existindo previsão contratual de seu fornecimento, o valor dos serviços será o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra, o disposto no art. 600.*

*§ 3º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, ainda que não esteja previsto em contrato, o valor do serviço corresponderá a cinqüenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços, o disposto no art. 600 e observado, no caso da construção civil, o previsto no art. 605. Assim,*

Note-se que mesmo depois de ter suas alegações de impugnação sido afastadas, não fez o recorrente, qualquer prova do alegado, trazendo qualquer novo documento para demonstrar as ditas inconsistências, resumindo-se a alegar que meros erros formais não poderiam ser utilizados como parâmetro para o procedimento realizado.

Quanto a alegações de processo de restituição, diga-se que todos os valores retidos foram abatidos no lançamento em questão, bem como os parcelamentos efetuados, não existindo valores não aproveitados.

Face todo o exposto, entendo que a fiscalização seguiu o trâmite correto, sendo que as alegações da recorrente em sua totalidade foram incapazes de desconstituir o lançamento.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar as preliminares de nulidade e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

**Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/01/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 07/02/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 07/02/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE , Assinado digitalmente em 06/03/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE  
Impresso em 13/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

## Voto Vencedor

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, relativamente ao arbitramento levado a efeito na lavratura da autuação, como passaremos a demonstrar.

De conformidade com os elementos que instruem o processo, a autoridade lançadora ao promover o lançamento achou por bem constituir o crédito previdenciário por arbitramento, a partir da desconsideração da contabilidade da empresa.

Com mais especificidade, a fiscalização utilizou como supedâneo ao procedimento do arbitramento as seguintes razões, constantes do Anexo I, às fls. 71/72:

**“[...] Com fundamento na análise da contabilidade realizada no Processo nº 13984.000153/2009-19 referente à restituição de contribuições previdenciárias concluímos que a escrituração da Fiscalizada contém vícios, erros e deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real, pelos seguintes motivos: a) Saldos de caixa inexistentes; b) Inexistência de conta para registro dos valores a receber referentes aos serviços prestados a prazo. Os valores a receber são registrados na conta caixa e quando do pagamento por parte dos clientes da Fiscalizada efetua o lançamento contábil de estorno da conta caixa (crédito), dando entrada na conta banco (débito); c) Omissão de parcela da movimentação bancária; d) Omissões, incorreções e duplicidades nos registros dos valores faturados; e) Registro de custos e despesas concentrados no mês de dezembro (superiores a 40% do gasto anual); e, f) Apropriação indevida de despesas relativas a pagamento de parcelas de financiamento pelo lançamento de amortização de empréstimos (passivo) na conta de resultado 3.2.1.4.009 Financiamento Bancário Capital de Giro (despesa) das importâncias de R\$ 28.970,97 e 9.456,24.**

***6 Sendo Inconsistente a contabilidade, cabe Aferição Indireta do Salário de Contribuição. Apurado o Salário de Contribuição de forma indireta, com base na Receita Operacional da Prestação de Serviços. Do Salário de Contribuição aferido de forma indireta, foi excluído o Salário de Contribuição apurado com base nas folhas de pagamento. [...]”***

Diante de aludidas verificações, a fiscalização desconsiderou a contabilidade da autuada, apurando, por conseguinte, as contribuições previdenciárias ora exigidas por arbitramento, com base no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, que assim prescreve:

*“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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)”*

[...]

*§ 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.”*

Nesse sentido, estando o lançamento escorado em uma presunção legal, incumbe à fiscalização demonstrar e comprovar os motivos que a levaram a utilizar deste procedimento excepcional e, conseqüentemente, fundamentá-lo na legislação de regência, fazendo constar dos autos do processo, nos anexos pertinentes, a norma legal esteio da exigência fiscal, sob pena de nulidade e/ou improcedência do feito.

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo, dentre inúmeros argumentos, que o procedimento eleito pela fiscalização ao promover o lançamento não encontra amparo legal na legislação de regência, notadamente quando não se apresentou claro e preciso em suas conclusões ao desconsiderar a sua contabilidade, apurando o crédito por arbitramento.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela fiscalização e autoridade julgadora de primeira instância, corroboradas pela nobre Relatora em defesa da manutenção da exigência fiscal em comento, o inconformismo da contribuinte merece prosperar, como demonstraremos ao longo desse arrazoado.

Em que pese à grande celeuma que envolve o tema, é certo que atualmente o Fisco dispõe de alguns mecanismos para apuração de crédito tributário quando constatadas operações/transações realizadas pelo contribuinte com a finalidade de se esquivar da tributação, ou mesmo quando aquele não promove a devida escrituração contábil, nos moldes mínimos das normas específicas, ou não a oferece à fiscalização quando intimado para tanto.

Como se observa, o procedimento do arbitramento, uma vez constatados os requisitos exigidos pela legislação de regência, é legal e inverte o ônus da prova ao contribuinte.

Trata-se, pois, de presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário; são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez e certeza da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca, nos termos do artigo 204, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

As hipóteses inscritas nos §§ 3º e 6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212/91, portanto, caracterizam-se como **presunções *juris tantum***, albergada por lei, mas passíveis de comprovação do contrário presumido.

Porém, tal procedimento deve estar devidamente fundamentado e motivado nos autos do processo, além da necessidade de atender aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sob pena de nulidade ou improcedência do lançamento.

Destarte, o arbitramento não pode representar uma verdadeira “carta branca” ao agente fiscal, de maneira a possibilitar-lhe concluir pela existência de débitos tributários bem destoantes do que efetivamente devido pelo contribuinte, escorados em parâmetros aleatórios e imprecisos, sem o devido aprofundamento no exame das provas constantes dos autos. Não se pode admitir, pois, seja praticado o arbítrio em nome do arbitramento. É um procedimento, portanto, que objetiva aproximar, mensurar as remunerações tributáveis tanto quanto possível daquele que seria real. Tem-se assim que a vontade abstrata da lei é gravar o tributo que seria devido em condições normais, não mais do que isso, porquanto o objetivo precípuo da fiscalização é a orientação, com a finalidade de esclarecer aos contribuintes em geral sobre o indelével dever de recolher ao fisco os tributos efetivamente devidos, naturalmente após identificar as eventuais irregularidades extraídas de sua atividade, ou contabilidade, se for o caso. Em nenhum sistema jurídico se permite a tributação ao alvedrio da lei ou se preconiza a cobrança de tributo acima daquilo que o Fisco tem direito. Gravar tributo não tem o mesmo sentido de agravá-lo. O agravamento se faz mediante cominação de multas, não pela via do arbitramento.

A doutrina pátria oferece proteção ao entendimento encimado, conforme se verifica do excerto da obra do renomado tributarista HELENO TORRES<sup>1</sup>, abaixo transcrito:

*“ [...] toda a fundamentação de uma desconsideração de método previamente escolhido e aplicado pelo contribuinte é, em si, medida típica de arbitramento da base de cálculo dos tributos envolvidos [...]. Da Constituição, no seu art. 145, § 1º, ao próprio CTN, nos seus arts. 148 e 150, I, em nenhuma hipótese vê-se justificativa para tributação com base em presunções absolutas; o que vale do mesmo modo para a negativa de aplicação de métodos de apuração de bases de cálculo. [...] Ao Direito tributário importa, com exclusividade, só a verdade material, para a qual certas presunções legais somente valem como hipóteses sujeitas a confirmação pela base natural de testabilidade: a situação fática tomada como motivo para a edição do ato administrativo de lançamento. Caso não se tenha por ocorrido tal como o supunha a norma, deve ser aberto ao contribuinte o direito de demonstrar, mediante produção de prova em contrário, a efetiva ocorrência do fato jurídico tributário, em louvor da verdade material. Sobre o uso das presunções legais no direito tributário, pela circunstância de alheamento da administração em face de todos os fatos passíveis de serem alcançados para tributação e pela exigência de demonstração de provas, por parte das autoridades administrativas, a cada ato de lançamento tributário, em favor*

<sup>1</sup> TORRES, Heleno Taveira. Controle sobre Preços de Transferência. Legalidade e Uso de Presunções no Arbitramento da Base de Cálculo dos Tributos. O Direito ao Emprego do Melhor Método. Limites ao Uso do PRL-60 na Importação. RFDT 06/21, dez/03

*da simplificação, qualquer recurso ao uso de presunções legais deve satisfazer a estritos requisitos de justificação, sob pena de afetar os princípios de segurança jurídica e interdição do arbítrio, e ter por prejudicada sua aplicação. Todavia, o uso de presunções em matéria tributária há de encontrar limites muito claros. Primeiro, tais presunções só poderão ser de ordem probatória (presunção simples ou hominis); e, quando criadas por lei, não poderão ser absolutas, mas só relativas, admitindo a devida prova em contrário por parte do alegado, com liberdade de meios e formas. Segundo, a Administração deve respeitar o caráter de sub-sidiariedade dos meios presuntivos, pois só de modo excepcional se deve valer deles, na função de típica finalidade aliviadora ou igualdade de armas, nas hipóteses em que encontrar evidente dificuldade probatória. Terceiro, porque a verdade material é o parâmetro absoluto da tributação, qualquer modalidade de presunção relativa, há de ser aplicada com estrito respeito aos direitos fundamentais, e a legalidade, acompanhada de devido processo legal e sem qualquer espécie de discricionariedade que leve ao abuso de poder”*

A jurisprudência administrativa é firme e mansa neste sentido, determinando o cancelamento de autuações em que a fiscalização extrapolou os limites impostos pela legislação ao lançar com base no arbitramento, sobretudo quando os critérios utilizados nesta empreitada não estejam devidamente claros e precisos, senão vejamos:

“[...]”

*Ementa: ARBITRAMENTO – POSSIBILIDADE – PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE*

*Na ocorrência de recusa na apresentação de livros ou documentos ou 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.*

**O procedimento de arbitramento, embora seja prerrogativa legal do fisco, deve revestir-se de razoabilidade, de tal sorte que os indícios apresentados levem a inferir a efetiva ocorrência do fato gerador. [...]”** (1ª TO da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, Processo nº 13963.000848/2007-87 - Acórdão nº 2401-00.057, Sessão de 04/03/2009 – Relatoria Conselheiro Ana Maria Bandeira) (grifamos)

“Ementa: [...]”

*AFERIÇÃO INDIRETA. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO.*

*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.*

*AFERIÇÃO. REQUISITOS. NULIDADE.*

*Na utilização da aferição o Fisco deve, de forma clara e precisa, descrever a fundamentação legal, os fatos geradores ocorridos, o débito apurado, os valores aferidos indiretamente, indicando claramente os parâmetros utilizados, bem como, sempre que possível, os segurados envolvidos. [...]” (2ª TO da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, Processo nº 109.35.007634/2007-81 – Acórdão nº 2402-01.174, Sessão de 21/09/2010 – Relatoria Conselheiro Marcelo Oliveira) (grifamos)*

Ademais, o lançamento – atividade vinculada que constitui o crédito tributário – não pode se apoiar em suposições, conjecturas e muito menos presunções do agente arrecadador, como se extrai do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Deve fundamentar-se em fatos concretos, demonstrados, suscetíveis de comprovação.

Mesmo porque, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador, determinando, ainda, a perfeita base de cálculo dos tributos exigidos, como segue:

*“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.”*

Em outras palavras, o procedimento do arbitramento, em que pese conferir a prerrogativa do fiscal autuante em presumir a base de cálculo do tributo lançado, não o desobriga de comprovar a ocorrência do fato gerador. Ou seja, a base de cálculo poderá ser presumida, uma vez observados os requisitos para tanto, mas a ocorrência dos fatos geradores não. É o que se extrai do artigo 148 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

*“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.”*

Mais a mais, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50 da Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

*“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]*

*§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]*”

Como se verifica dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo e determinar a matéria tributável (base de cálculo). A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal.

Na mesma linha exposta acima, a descon sideração da contabilidade do contribuinte deve vir acompanhada da devida motivação, indicando a autoridade lançadora às irregularidades constatadas, as quais a impediram de apurar diretamente a base de cálculo das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

Com efeito, pequenas incorreções na escrita contábil, que não sejam capazes de macular toda contabilidade, de maneira a impossibilitar a constatação da base de cálculo a ser adotada, por si só, não tem o condão de justificar o procedimento do arbitramento.

Conforme explicitado alhures, o arbitramento não pode representar uma penalidade ao contribuinte, mormente quando as normas formais de apresentação de documentos e/ou contabilidade se apresentam como um verdadeiro novelo, entrelaçando uma série de exigências burocráticas, que por vezes deixaram de ser observadas pelo contribuinte, sem qualquer motivação dolosa.

Neste sentido, se na essência, ou seja, no conteúdo, a escrita contábil do contribuinte atinge seu objetivo precípua, que é informar a real movimentação das remunerações dos segurados empregados, contribuintes individuais e/ou outras informações para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias e de interesse do Fisco, inexistente sentido em descon siderar toda a contabilidade para se adotar base aleatória.

Ademais, a legislação previdenciária contempla a aplicação de multas por ocasião da constatação de inobservância de obrigações acessórias, o que afastaria a justificativa de apuração dos tributos devidos com base no arbitramento a partir de pequenas incorreções na escrita contábil do contribuinte, quando tais falhas não representem prejuízo na atividade fiscal.

A doutrina não discrepa deste entendimento, consoante se positiva dos ensinamentos da eminente jurista MARIA RITA FERRAGUT<sup>2</sup>, que assim preleciona:

*“[...] 33. O arbitramento da base de cálculo deve respeitar os princípios da finalidade da lei, razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, razão pela qual não há discricionariedade total na escolha das bases de cálculo alternativas, estando o agente público sempre vinculado, pelo menos, aos princípios constitucionais informadores da função administrativa. 34. Não basta que algum dos fatos previstos no artigo 148 do CTN tenha ocorrido a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: faz-se imperioso que além disso o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico. 34.1. O critério para determinar se um ou mais vícios ou erros são ou não suscetíveis de ensejar a descon sideração da documentação reside no seguinte: se implicarem a impossibilidade por parte do Fisco de, mediante exercício do dever de investigação, retificar a documentação de forma a garantir o valor probatório do*

*documento, o mesmo deve ser considerado imprestável e a base de cálculo arbitrada. Caso contrário, não. 35. Diante de um lançamento por arbitramento, o sujeito passivo poderá verificar, para fins de defesa, se o ato jurídico encontra-se devidamente motivado e os aspectos formais do ato foram cumpridos; se estão indicados na norma individual e concreta de constituição do crédito todos os dados e documentos utilizados para aferição dos valores arbitrados, pois em caso negativo, o lançamento estará cerceando o exercício da ampla defesa e do contraditório; se o critério adotado pelo Fisco para o arbitramento é muito oneroso e desprovido de razoabilidade, considerando o capital social, o faturamento, o lucro e a própria capacidade operacional da empresa; se a infração cometida consistiu apenas em atraso na escrita ou na entrega de declarações, o que não é considerado antecedente da norma jurídica que tem como conseqüente o dever do Fisco de efetuar o lançamento por arbitramento, mas tão-somente daquela que prevê a aplicação de multa decorrente de descumprimento de deveres instrumentais; se a documentação irregular poderia ter sido desconsiderada, uma vez que os vícios dela constantes são insignificantes se comparados ao número de lançamentos contábeis efetuados ou documentos fiscais emitidos; se mesmo diante de omissão de receitas o contribuinte teve prejuízo, não alterado em virtude dessas receitas, hipótese em que não se faz possível exigir o pagamento de tributos incidentes sobre a renda e o lucro; se a fiscalização utilizou-se de exercícios em que a atividade do contribuinte foi atípica, comprometendo a validade da média; e muitos outros.”*

A jurisprudência do CARF que se ocupou do tema, oferece guarida ao entendimento acima esposado, exigindo, além da devida motivação na utilização do procedimento do arbitramento, a demonstração da ocorrência do efetivo prejuízo da fiscalização, especialmente quando lastreado na desconsideração da escrituração contábil do contribuinte, senão vejamos:

*“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2006*

*AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL. CABIMENTO APENAS NAS SITUAÇÃO EM QUE FIQUE DEMONSTRADA A IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO TRIBUTO COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO EXIBIDA PELO SUJEITO PASSIVO.*

*A mera existência de irregularidades na escrita contábil do contribuinte não autoriza, por si só, a aferição indireta das contribuições, quando o Fisco não demonstra que houve sonegação de documentos ou que os elementos apresentados não refletem a real remuneração paga aos segurados a serviço da empresa. [...]*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.” (1ª TO da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, Processo nº 35273.000238/2007-94, Acórdão nº*

2401-002.161, Sessão de 01/12/2011 – Relatoria Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo) (grifamos)

Como se observa, em síntese, a fiscalização deve demonstrar cabalmente as razões que a levou desconsiderar a escrituração contábil, especialmente com a finalidade de oportunizar a ampla defesa e contraditório do contribuinte e, bem assim, possibilitando a promover a correção dos eventuais equívocos incorridos.

No caso *sub examine*, conclui-se que o fiscal autuante edificou uma presunção legal, lançando valores que entendeu devidos, com base na desconsideração da contabilidade da contribuinte, promovendo, por conseguinte, o arbitramento das contribuições lançadas, invertendo, assim, o ônus da prova ao contribuinte.

Para tanto, os grandes argumentos da fiscalização são que, **em processo de pedido de restituição (Processo nº 13984.000153/2009-19**, restou constatada que a escrituração contábil da recorrente se apresenta imprestável, uma vez que: **contém vícios, erros e deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real, pelos seguintes motivos: a) Saldos de caixa inexistentes; b) Inexistência de conta para registro dos valores a receber referentes aos serviços prestados a prazo. Os valores a receber são registrados na conta caixa e quando do pagamento por parte dos clientes da Fiscalizada efetua o lançamento contábil de estorno da conta caixa (crédito), dando entrada na conta banco (débito); c) Omissão de parcela da movimentação bancária; d) Omissões, incorreções e duplicidades nos registros dos valores faturados; e) Registro de custos e despesas concentrados no mês de dezembro (superiores a 40% do gasto anual); e, f) Apropriação indevida de despesas relativas a pagamento de parcelas de financiamento pelo lançamento de amortização de empréstimos (passivo) na conta de resultado 3.2.1.4.009 Financiamento Bancário Capital de Giro (despesa) das importâncias de R\$ 28.970,97 e 9.456,24**

Extrai-se das justificativas acima transcritas que o fiscal autuante tomou por base o exame contábil da contribuinte procedido em processo administrativo próprio e totalmente desvinculado da presente autuação (Processo de Restituição), sem, no entanto, ter se aprofundado nas provas de maneira a demonstrar os motivos da desconsideração da escrituração contábil da recorrente no presente lançamento, maculando a pretensão fiscal inscrita nos presentes autos.

Isto porque, o fato de a contribuinte não ter sido contemplada pela restituição pretendida no processo acima epigrafado, em face da sua confusão contábil, não implica dizer necessariamente que sua contabilidade não seria capaz de apresentar diretamente os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas por arbitramento.

Com a devida vênia ao ilustre fiscal notificante, não vislumbramos em seus argumentos fundamento suficientemente capaz de amparar o procedimento excepcional de arbitramento c/c desconsideração da contabilidade da empresa.

Destarte, tratando-se de procedimento excepcional, o arbitramento a partir desconsideração da contabilidade da contribuinte, deve ser devidamente fundamentado em fatos e documentos suscetíveis de comprovação. Não basta a fiscalização simplesmente inferir que em processo alheio ao presente a escrituração contábil da empresa fora desconsiderada por conta de razões, a princípio, diversas e estranhas às contribuições previdenciárias.

Para que o lançamento tivesse o devido amparo legal e fático, caberia ao fiscal autuante comprovar que a contabilidade da contribuinte não oferece condições de demonstrar os fatos geradores das contribuições previdenciárias, ou seja, a real movimentação

das remunerações de seus segurados, na forma que exige o artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91. Isso não logrou o Fisco a comprovar na hipótese dos autos.

Como se observa, mister se fazer à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de desconsideração da contabilidade de empresas, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida da imprestabilidade da escrita contábil, *in casu*, para fins previdenciários, devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao julgador de analisar devidamente os autos.

Em outras palavras, não basta à indicação de erros e/ou vícios na contabilidade, vinculados a outros tributos ou, a princípio, desvinculados dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal de que os documentos fornecidos pelas contribuinte não se prestam a demonstrar a real movimentação da remuneração de seus segurados, impossibilitando a aferição direta da base de cálculo de referidos tributos.

A presunção legal inserida no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, relativamente ao arbitramento, não tem o condão de suprimir o precípua dever legal da autoridade fiscal demonstrar e comprovar a ocorrência das hipóteses legais ali inscritas, com a finalidade de justificar aludido procedimento.

A rigor, em momento algum o fiscal atuante asseverou que se viu impossibilitado de apurar os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas em face de equívocos nos registros contábeis vinculados às contribuições previdenciárias, capaz de reforçar a sua tese. E, se assim não o foi, inexistente razão para a desconsideração da escrituração contábil da atuada.

Com efeito, em nosso entender, os motivos aventados pela fiscalização, sobretudo em relação à movimentação financeira e pretensas omissão de receitas, sem que haja um aprofundamento maior no tema, com provas mais robustas e indicação do efetivo prejuízo na seara do direito previdenciário, não é capaz de fazer florescer a hipótese de incidência admitida pela fiscalização. Repita-se, o arbitramento não pode representar uma “carta branca” ao agente fiscal de maneira a afastar a necessidade de comprovação dos requisitos mínimos da exigência fiscal.

Em face dos fatos acima delineados, uma vez não demonstrada ou sequer aventada pelo fiscal atuante a impossibilidade de apuração dos fatos geradores das contribuições previdenciárias diretamente na contabilidade da empresa, não se pode admitir a sua desconsideração, com apuração de crédito previdenciário com base em arbitramento, exclusivamente arrimada numa presunção legal, a qual inverte o ônus da prova, mas devem estar devidamente motivada e comprovados seus pressupostos legais.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, reconhecendo a improcedência do presente lançamento fiscal, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA