



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

**Processo nº** 19647.013484/2008-45  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-006.308 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de junho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CHURRASCARIA PERNAMBUCANA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PREVISÃO LEGAL DAS ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR-FISCAL DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A atividade do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem ampla disciplina legal e suas atribuições estão previstas em diversos dispositivos de distintos diplomas legais, nenhum deles fazendo alusão à necessidade de credenciamento desse profissional junto ao Conselho Regional de Contabilidade ou de formação superior em Ciências Contábeis.

FOLHA DE PAGAMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A simples conduta no sentido de deixar de preparar a folha de pagamento das remunerações pagas e/ou creditadas a **todos** os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas pertinentes já configura infração à legislação apta a ensejar a lavratura do auto de infração respectivo.

A obrigação acessória não implica a existência de uma obrigação principal da qual dependa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Os documentos fiscais analisados pela autoridade fiscal foram relacionados em termos específicos juntados no aludido auto de infração da obrigação principal.

A descrição dos fatos apurados pela fiscalização permite a compreensão perfeita da origem do tributo lançado e do seu enquadramento legal. A forma como os respectivos valores foram apurados foi igualmente demonstrada com clareza.

PRESUNÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO.

Com sua omissão em prestar informações às autoridades fiscais, o próprio recorrente deu causa à necessidade de utilização do arbitramento/aferição indireta, que não se trata de “presunção”, mas de meio legítimo de apuração da base de cálculo em hipóteses como a dos presentes autos.

**PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E TIPICIDADE TRIBUTÁRIA.  
MATÉRIA CONSTITUCIONAL. SÚMULACARFNº02.**

A análise de questões constitucionais que envolvam a autuação é vedada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a teor do que dispõe a SúmulaCARF nº2, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho (presidente da turma), Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci (vice-presidente), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

## **Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 11-28.534, da 6ª Turma da DRJ de Recife (fls. 84/92), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração DEBCAB nº 37.110.527-7.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 21/22, verificou-se o descumprimento do disposto no art. 32, I, da Lei nº 8.212/91, que estabelece a obrigatoriedade da empresa de preparar folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

Relata o auditor que aos 20/02/2008, a empresa foi intimada a apresentar, além de outros documentos, folhas de pagamentos das remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço. Confrontados os dados das folhas de pagamento com os informados na RAIS, na GFIP e em planilha de custos com alimentação elaborada e entregue pela própria empresa, constatou-se a não inclusão de segurados empregados na folha de pagamento em algumas competências, fato que configura infração ao disposto no dispositivo legal acima

mencionado, c.c. art. 225, I e § 9º do Decreto nº 3.048/99, ensejando a lavratura do presente auto de infração.

O contribuinte apresentou impugnação tempestivamente alegando, em síntese:

- a) Nulidade da ação fiscal, uma vez que a nomeação pelo Poder Público não é suficiente para que o agente fiscal tenha capacidade técnica e legal para exercer essa função. No seu entendimento, as auditorias contábeis-fiscais e os exames de documentos pertinentes à matéria autuada somente terão eficácia e validade plenas quando realizadas por profissional regularmente credenciado pelo respectivo Conselho Regional de Contabilidade, qualificação esta que o fiscal autuante não demonstrou possuir por ocasião das diligências fiscalizatórias, fulminando de nulidade o procedimento fiscal;
- b) Não lhe pode ser imputada multa relativamente à preparação da folha de pagamento uma vez que o próprio TEAF – Termo de Encerramento de Ação Fiscal indica que foram examinadas as folhas de pagamento da recorrente, RAIS, GFIP's, planilha de custo e outros elementos;
- c) Partindo do pressuposto de que o acessório segue o principal, passa, então, a apontar irregularidades, no seu entender, constantes da autuação principal por falta de pagamento do tributo. Assim, alega que a ausência de especificidade quanto aos documentos fiscais compulsados que serviram de base para a autuação impede que se determinem, com precisão e segurança, os fatos geradores relativos ao suposto débito do contribuinte e, por consequência, o exercício regular do seu direito de defesa. Ademais, diz que o auto foi lavrado sem a demonstração das rubricas relacionadas com as respectivas bases de cálculo, de modo que a autuação não reúne elementos suficientes a uma constituição segura e precisa do crédito tributário, impondo-se, portanto, a declaração de sua nulidade e também das autuações ditas “acessórias”;
- d) Argumenta que o agente fiscal classificou como infração o que, de fato, não é, uma vez que se baseou em suposta inexistência de documentos, unicamente pelo fato de não terem sido apresentados na data indicada, procedendo à descrição de “teórica ocorrência” de infração com base em presunção de irregularidade;
- e) Afirma que a presunção de valores para fins de tributação ofende os princípios da legalidade e da tipicidade; e
- f) Por fim, requer a declaração de nulidade do auto de infração, uma vez configurado abuso de poder pela falta de enquadramento legal e de convicção da natureza dos serviços prestados, falta de qualificação das receitas tributáveis, além de presunção sobre a efetiva incidência tributária.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário integralmente, em julgado assim ementado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

*PREVIDÊNCIA SOCIAL. CUSTEIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFRAÇÃO.*

*Deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas pertinentes, constitui infração por descumprimento de obrigação acessória definida na legislação previdenciária*

*CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.*

*A atuação encontra-se devidamente instruída, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimado dessa decisão aos 26/02/2010, o contribuinte interpôs recurso voluntário, reprodução da impugnação, aos 24/03/2010, cujos argumentos, já acima relatados, reputamos desnecessário repetir, já que, como dito, são rigorosamente os mesmos.

Requer, ao final, o provimento do recurso para anular o auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

### **PREVISÃO LEGAL DAS ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR-FISCAL**

O recorrente dá início às suas razões de recurso impugnando a legitimidade da atuação do agente fiscal. Segundo argumenta, a verificação de suposta infração tributária, à falta de maiores indícios, deve se apoiar em verificação fiscal mediante análise de lançamentos contábeis em livros mercantis e fiscais, em confronto com os documentos que lhes deram origem.

Afirma que, em que pese da análise do auto, restar demonstrado que o fiscal tem conhecimento sobre a matéria autuada, a nomeação pelo Poder Público não é suficiente para que o agente fiscal tenha capacidade técnica e legal para exercer essa função, sendo necessário que seja regularmente habilitado no respectivo Conselho Regional de Contabilidade, circunstância que não foi demonstrada por ele por ocasião da lavratura do auto de infração, o que caracteriza ilegalidade e abuso de poder funcional.

Desse modo, partindo do pressuposto de que o fiscal não seja profissional regularmente habilitado junto ao C.R.C., o exercício dessas atividades fiscalizatórias,

privativas de contadores, viola o princípio da reserva legal, atenta contra a legislação federal que regulamenta a profissão e, com consequência da incapacidade jurídica do agente, seu trabalho resta sem eficácia administrativa-fiscal e sem validade jurídica (art. 104, I e 166, IV do CC).

Não tem razão o recorrente. As atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil estão previstas na lei que rege a carreira, qual seja Lei nº 10.593/02, e no Decreto nº 6.641/08, que a regulamenta, que, como bem observado pela decisão recorrida, não menciona precedência ou exclusividade de nenhum curso superior em relação a outro para desempenho da função.

Segundo o art. 6º da referida lei, com redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.457/07 (que, aliás, dispõe sobre a Administração Tributária Federal):

*“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

*b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;*

*c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;*

*d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;*

*e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;*

*f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;*

*II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*§ 1º O Poder Executivo poderá cometer o exercício de atividades abrangidas pelo inciso II do caput deste artigo em caráter privativo ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

*(...)”.*

Dispõem, ainda, os artigos 2º, “caput” e 3º, “caput”, da Lei nº 11.457/07, o seguinte:

*“Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização,*

*arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.*

*(...)”.*

*“Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.*

*(...)”.*

Por fim, também o art. 33, parágrafo 1º da Lei nº 8.212/91 faz alusão expressa às atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal no que diz respeito às atividades relativas à tributação, arrecadação, fiscalização, cobrança e recolhimento de contribuições previdenciárias e, bem assim, de exame da contabilidade das empresas:

*“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.*

***§ 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.***

*(...)”.*

Portanto, como se vê, a atividade do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem ampla disciplina legal, e suas atribuições estão previstas em diversos dispositivos de distintos diplomas, todos no mesmo sentido, nenhum deles fazendo alusão à necessidade de credenciamento desse profissional junto ao Conselho Regional de Contabilidade ou de formação superior em Ciências Contábeis.

Opiniões em contrário, por mais abalizadas que sejam, não têm o condão de infirmar o que diz a lei e, dado que a este tribunal não é dado modificar a lei ou deixar de aplicá-la, maiores digressões a esse respeito tratar-se-ia de discussão ociosa e, *data venia*, este não é o fórum adequado onde deva ter lugar.

Desse modo, não assiste razão ao recorrente e legítima a atuação do auditor fiscal, não havendo que se falar em ilegalidade, nulidade ou abuso de poder funcional.

Esse, aliás, é o entendimento consolidado deste Conselho, expresso na súmula CARF de nº 08, segundo a qual “o Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador”.

#### **DAS FOLHAS DE PAGAMENTO**

O recorrente argumenta que não lhe pode ser imputada multa por descumprimento de obrigação acessória relativamente à preparação da folha de pagamento uma vez que o próprio Termo de Encerramento de Ação Fiscal indica que foram analisadas as folhas de pagamento, RAIS, GFIP's, planilhas de custos e outros elementos.

Assim, conclui que não pode prosperar autuação por falta de apresentação de documentos.

Argumenta, ainda, que o agente fiscal classificou como infração o que, de fato, não é, uma vez que se baseou em suposta inexistência de documentos unicamente pelo fato de o recorrente não tê-los apresentado na data indicada.

Ocorre que diversamente do alegado pelo recorrente, a infração cometida, no presente caso, e em razão da qual foi autuado não diz respeito à inexistência de documentos ou não apresentação na data indicada, mas sim ao fato de a folha de pagamento não ter sido preparada de acordo com as normas e padrões estabelecidos pelo órgão competente.

Com efeito, o art. 32, I da lei nº 8.212/91, que tipifica a infração cometida pelo recorrente, dispõe o seguinte:

*“Art. 32. A empresa é também **obrigada** a:*

*I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a **todos** os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;*

*(...).”*

Pois bem.

Da leitura do dispositivo legal em questão, constata-se que a simples conduta no sentido de deixar de preparar a folha de pagamento das remunerações pagas e/ou creditadas a **todos** os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas pertinentes já configura infração à legislação apta a ensejar a lavratura do auto de infração respectivo.

E conforme consta do relatório fiscal (fls. 21/22), confrontando os dados das folhas de pagamento com informações constantes da RAIS, da GFIP e de planilhas de custos com alimentação elaborada pelo próprio recorrente, ficou evidenciada a existência de segurados empregados que não foram devidamente relacionados nas folhas de pagamento em algumas competências, como determina o dispositivo legal acima mencionado.

Ou seja, o recorrente infringiu a norma diante da omissão de segurados nas folhas de pagamento, pelo que sem razão em suas alegações quanto a este aspecto.

#### **DO PROCESSO PRINCIPAL (PAF 19647.013501/2008-44) - DA REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL**

Como relatado, argumentando que o acessório segue o principal, o recorrente trouxe para o recurso voluntário alegações voltadas contra a autuação principal por falta de pagamento do tributo, em suas palavras, visando a “robustecer a ilegitimidade do procedimento da autuação acessória e que ora se impugna”.

Nesse sentido, alega que a ausência de especificidade quanto aos documentos fiscais compulsados que serviram de base para a autuação impede que se determinem, com precisão e segurança, os fatos geradores relativos ao suposto débito do contribuinte e, por consequência, o exercício regular do seu direito de defesa, que o auto foi lavrado sem a demonstração das rubricas relacionadas com as respectivas bases de cálculo, de modo que a autuação não reúne elementos suficientes a uma constituição segura e precisa do crédito tributário, impondo-se, portanto, a declaração de sua nulidade e também das autuações ditas “acessórias”, e que a presunção de valores para fins de tributação ofende os princípios da legalidade e da tipicidade.

Sem razão o recorrente.

Com efeito, como nos ensina a doutrina, o que o Código Tributário Nacional chama impropriamente de “obrigações acessórias” se trata, em verdade, de deveres instrumentais impostos por lei no interesse do Fisco objetivando viabilizar a fiscalização do recolhimento dos tributos. Nessa linha, a obrigação dita acessória independe da efetiva existência da obrigação principal.

Nesse sentido, ensina o professor Luciano Amaro<sup>1</sup>:

**“A acessoriedade da obrigação dita “acessória” não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias acessórias (ou formais ou, ainda, instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido.** Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embaraçar a fiscalização etc. Desse modo, a lei impõe obrigações ao indivíduo “X”, por uma ou mais de várias possíveis razões: a) ora se atende o interesse, de controlar o recolhimento de tributos do indivíduo “X” (obrigação principal de “X”), mediante registros formais do fato gerador desses tributos (emissão de notas, escrituração de livros etc. que traduzem obrigações acessórias de “X”); b) ora, aquilo a que se visa, com a obrigação acessória de “X”, é o controle do cumprimento da obrigação principal de “Y”, que mantém alguma relação jurídica com “X”; c) ora se quer apenas investigar a eventual existência de obrigação principal de “X” ou de “Y” (por exemplo, “X” pode ser isento de tributos e, não obstante, possuir obrigações formais para preenchimento das condições a cujo cumprimento a lei subordina o direito a isenção).

**Em suma a obrigação acessória de “X” não supõe que “X” (ou “Y”) possua, necessariamente, alguma obrigação principal; basta a probabilidade de existir obrigação principal de “X” ou de “Y”.”** (destacamos)

É dizer, havendo ou não obrigação principal, a “obrigação acessória”, no presente caso, o dever de preparar a folha de pagamento das remunerações pagas e/ou creditadas a **todos** os segurados a serviço do recorrente em consonância com as normas e padrões estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social remanesce íntegro, conforme determina o art. 32, I da Lei nº 8.212/91.

Nessa linha, esclarecedor, igualmente, é o ensinamento de Roque Antônio Carraza sobre os deveres instrumentais:

---

<sup>1</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 249.

**“Inadimplida a prestação [aludindo aos deveres instrumentais], que se traduz num fazer, num não-fazer ou num suportar, a relação jurídica que veicula um dever extingue-se, cedendo lugar a um liame de índole sancionatória – geralmente a uma penalidade de cunho pecuniário (multa) –, o que, retornando à idéia inicial, demonstra que o “vínculo dos deveres instrumentais nasce e se exaure no padrão eficaz médio”.**

Além disso, o legislador, ao sancionar o descumprimento de um dever jurídico com uma multa, está se limitando a recorrer a um dos mais corriqueiros expedientes do Direito para impor a obediência de seus mandamentos, isto é, está acenando com medida que vulnera fundo um dos bens mais precisos da pessoa: a propriedade.

**Aliás, cumprido ou não, o dever jurídico remanesce íntegro, a apontar as sendas pelas quais seus destinatários haverão de conduzir-se.**

Remarcamos que os deveres instrumentais não se confundem com os tributos. Apenas, por assim dizer, documentam a incidência ou a não-incidência (v.g., a isenção), em ordem a permitir que os tributos venham lançados e cobrados com exatidão e as isenções se façam corretamente sentir.” (CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 330.) (destacamos)

Em outros termos, ainda que o recorrente estivesse regular no que diz respeito ao recolhimento de contribuições previdenciárias à Seguridade Social e, em face disso, a mesma diligência fiscalizatória não tivesse culminado também na lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação principal (o que, de fato, não ocorreu), ainda assim, a presente autuação por descumprimento de “obrigação acessória” restaria íntegra, uma vez que restou devidamente comprovado que o recorrente, de fato, não obedeceu aos padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social ao deixar de informar em folha de pagamento segurados empregados que lhe prestaram serviços em determinadas competências, infringindo, assim, o dever instrumental imposto pelo art. 32, I da Lei nº 8.212/91.

E, de mais a mais, cumpre esclarecer que o auto principal, que tem por objeto o lançamento de contribuições previdenciárias previstas no art. 22, I e II da Lei nº 8.212/91 (contribuições previdenciária patronal e ao SAT) incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados no período de 2004, **teve decisão administrativa definitiva que concluiu pela procedência do lançamento.**

Sobre os argumentos tecidos pelo recorrente contra a infração principal, mesmo considerando que não lhe aproveitam no que diz respeito ao presente julgamento, uma vez que, como já exposto, o dever instrumental remanesce íntegro ainda que inexistisse a obrigação principal, considerando que o recurso voluntário se trata de **reprodução fiel da impugnação**, e não trouxe nenhum argumento novo visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador de primeira instância para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, nos termos do que dispõe o art. 57, §3º do RICARF, com a redação que lhe atribuiu a Portaria MF nº 329/2007, peço vênia para me valer, a respeito deles, da decisão de primeira instância, que adoto por seus próprios fundamentos, com os quais estou plenamente de acordo.

Nessa linha, sobre a alegação de ausência de especificidade dos instrumentos fiscais compulsados que serviram de base para a autuação, o que teria impedido que se determinassem os fatos geradores do tributo supostamente devido, comprometendo o exercício regular o direito de defesa do recorrente, esclareça-se que os documentos fiscais analisados

pela autoridade fiscal foram relacionados em termos específicos juntados no aludido auto de infração da obrigação principal (fls. 170/175), quais sejam Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) e Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF).

Além desses documentos, os relatórios fiscais também discriminam pormenorizadamente os documentos analisados pela fiscalização que serviram de base para apuração do fato gerador.

Sobre o exercício do direito de defesa pelo recorrente, a ele foi dada ampla oportunidade de produzir provas e de se manifestar. O teor de sua impugnação, reproduzida no recurso voluntário, bem demonstra esse fato, bem como todas as seguidas intimações a ele dirigidas lhe dando oportunidade para apresentar documentos e livros, como, por exemplo, para que cumprisse seu dever de exibir à fiscalização os livros Diário e Razão para assim, eventualmente, comprovar o recolhimento regular das contribuições devidas à Seguridade Social.

A descrição dos fatos apurados pela fiscalização permite a compreensão perfeita da origem do tributo lançado e do seu enquadramento legal. A forma como os respectivos valores foram apurados, por sua vez, foi igualmente demonstrada com clareza.

Desse modo, não tem razão o recorrente no que diz respeito à alegação de abuso de poder por parte da autoridade fiscal, ausência de enquadramento legal do crédito tributário e de demonstração das rubricas relacionadas com as respectivas bases de cálculo. O relatório fiscal especificou os segurados e respectivas remunerações, sobre as quais incidiram as contribuições questionadas.

Portanto, as receitas tributáveis foram devidamente qualificadas, não havendo presunção sobre a incidência tributária.

Na verdade, o que o recorrente chama de presunção se trata, na verdade, de arbitramento. O arbitramento é instrumento posto à disposição da fiscalização sempre que não estiverem presentes os elementos que viabilizam a apuração direta do total devido, conforme disposto no Código Tributário Nacional e na Lei nº 8.212/91.

Com efeito, nos autos de infração relacionados com o descumprimento de obrigação principal, diante da constatação de omissão de segurados empregados nas folhas de pagamento, RAIS e GFIP, não restou alternativa à autoridade fiscal senão se valer do método denominado aferição indireta/arbitramento, conforme previsto na legislação.

Constata-se, portanto, que com sua omissão em prestar informações às autoridades fiscais, o próprio recorrente deu causa à necessidade de utilização do arbitramento e da aferição indireta, a que ele se refere indevidamente como “presunção”, mas que se trata, em verdade, de método legítimo de apuração do valor da base de cálculo e, conseqüentemente do crédito tributário, em hipóteses como a dos presentes autos.

#### **DOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA**

Por fim, o recorrente argumenta que o lançamento, dado que fundado em presunção, ofende os princípios constitucionais da legalidade e tipicidade tributária.

Sobre este ponto, a análise de questões constitucionais que envolvam a autuação é vedada a este tribunal, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº 2, segundo a qual

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

**CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto no sentido de em afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Renata Toratti Cassini

Relatora