



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



**Processo nº** 35011.004064/2006-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.752 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de dezembro de 2019  
**Recorrente** ERAM - ESTELEIRO RIO AMAZONAS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA.**

A não apresentação de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à verificação do fato gerador enseja o lançamento arbitrado pela técnica da aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Rizzo e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 230/235, interposto contra decisão da DRJ em Belém/PA de fls. 220/225, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuições devidas à Seguridade Social e relativas à parte (i) dos segurados empregados, (ii) da empresa, inclusive o adicional para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), e (iii) as destinadas a terceiros (DEBCAD nº 35.979.223-5), incidente sobre as remunerações dos segurados empregados em obras de construção civil, conforme Notificação Fiscal de Lançamentos de fls. 3/64, consolidado em 17/11/2006, relativo a fatos geradores ocorridos no

período 05/2002 a 06/2006, com ciência do RECORRENTE em 14/12/2006, conforme AR de fls. 188/189.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 389.726,43, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora no percentual de 30% (quinze por cento).

De acordo com o Relatório Fiscal, acostado às fls. 78/92, através da análise das notas fiscais faturadas, foi constatado que a empresa RECORRENTE executou obras de construção civil, sem o repasse para terceiros (contrato de subempreitada). Contudo, ante a não apresentação das folhas de pagamento correlatas, e em razão da inexistência e imprestabilidade de alguns documentos, a fiscalização afirma que a remuneração paga aos segurados empregados de obras executadas no período foram obtidas mediante procedimento de aferição indireta.

Em breve síntese, dentre as inconsistências verificadas, a auditoria fiscal informa que a empresa executou obras de construção civil, conforme foi constatado ao exame das notas fiscais faturadas, porém deixou de apresentar os livros Diário/Razão, referente aos exercícios 2001 a 2003, bem como as folhas de pagamento e GFIP específicas, correlatas a essas obras, ainda que intimada a fazê-lo. Também constatou a fiscalização que o RECORRENTE não efetuou matrícula das referidas obras para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

Além disso, a fiscalização deixou de considerar a contabilidade da empresa no período de 2004 a 2006, pois comprovadamente o RECORRENTE deixou de registrar a movimentação real do valor pago aos segurados empregados aos seus serviços.

Em razão destes fatos, a fiscalização procedeu com o auferimento indireto das contribuições previdenciárias incidentes sobre as obras de construção civil realizadas pelo RECORRENTE, com base no seu faturamento. Este procedimento deu origem a dois levantamentos: o levantamento AFE, abrangendo o período de 2004 a 2006, no qual foram apuradas as contribuições de obras sem matrícula no INSS, em que não foram apresentados as folhas de pagamento e sem o seu registro contábil; e o levantamento AF2, abrangendo o período de 2005 a 2006, no qual foi apurado as contribuições relativas a obra inscrita no CEI 38.940.01628/78, para a qual houve matrícula e foram apresentados diversos documentos (folhas de pagamento, GFIPs específica por obra etc.), porém a empresa deixou de contabilizar os fatos geradores de contribuição social nas contas n.ºs 5.1.1.01.002, 02.001, 03.001, 04.001, 05.023, (Ordenados e Salários), já que os lançamentos encontrados nessas contas referem-se ao pessoal administrativo alocado na própria sede.

Para esta última obra, a fiscalização demonstrou que percentual da mão-de-obra, apresentado à fiscalização mediante folha de pagamento, em relação ao valor dos serviços prestados é bem inferior ao estabelecido pela IN/SRP n.º. 03/2005 (fls. 85/86).

Assim, por não considerar a contabilidade da empresa como elemento de prova, a autoridade fiscal constatou ser necessária a apuração da remuneração dos segurados através da aferição indireta, de acordo com o artigo 33, § 6º, da Lei 8.212/91.

Quanto à apuração da Base de Cálculo, a auditoria fiscal informou que fundamentada no art. 600 e 601 da IN/SRP n.º 03/2005, o valor dos serviços foi encontrado

utilizando-se o percentual de 50% do valor bruto da nota fiscal, e sobre o valor do serviço, assim obtido, foi utilizado o percentual de 40%, a fim de encontrar o montante da remuneração aferida. O detalhamento deste procedimento encontra-se nas planilhas de fls. 93/109.

Por fim, aduz a fiscalização que nas obras em que foram apresentadas folhas de pagamento, o valor a elas correspondentes, foi deduzido da mão de obra apurada de acordo com os parâmetros acima explicitados, bem como, os valores retidos em notas fiscais de serviço e devidamente recolhidos que não foram objeto de compensação ou restituição.

Além do presente débito, observa-se do relatório fiscal (fls. 91/92) que a fiscalização deu origem aos seguintes lançamentos:

Notificação Fiscal de Débito n.º 35.979.220-0, relativa ao período de junho/2001 a junho/2006, intercalado, referente as contribuições descontadas e não recolhidas dos segurados empregados apuradas pelas folhas de pagamento;

Notificação Fiscal de Débito n.º 35.979.221-0, relativa ao período de junho/2001 a junho/2006, intercalado, referente às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados de todos os estabelecimentos da empresa e também as incidentes sobre remunerações pagas aos contribuintes individuais;

Notificação Fiscal de Débito n.º 35.979.222-7, relativa ao período de 05/2001 a 07/2003, referente às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados apuradas por aferição indireta sobre o faturamento naquelas obras executadas somente neste período e cuja documentação contábil foi extraviada;

Notificação Fiscal de Débito n.º 35.979.223-5, relativa ao período de 05/2002 a 06/2006, intercalado, referente às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados apuradas por aferição indireta sobre o faturamento naquelas obras cuja execução se estendeu aos anos de 2004, 2005 e 2006 e também cuja contabilidade não registrou o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço;

Notificação Fiscal de Débito n.º 35.979.224-3, relativa ao período de 05/2005 a 06/2006, referente às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados apuradas por aferição indireta sobre o faturamento;

Auto de Infração n.º 35.979.225-1 (Código de Fundamentação Legal 30), por deixar a empresa de preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo INSS;

Auto de Infração n.º 35.979.226-0 (Código de Fundamentação Legal 33), por deixar a empresa de matricular no INSS obra de construção civil de sua propriedade ou executada sob sua responsabilidade, no prazo de 30 (trinta) dias do início de suas atividades;

Auto de Infração n.º 35.979.314-2 (Código de Fundamentação Legal 34), por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de todas as contribuições;

Auto de Infração n.º 35.979.315-0 (Código de Fundamentação Legal 35) por deixar a empresa de prestar à Secretaria da Receita Previdenciária todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma;

Auto de Infração n.º 35.979.316-9 (Código de Fundamentação Legal 38), por deixar a empresa de exibir documentos relacionados com as contribuições para a Seguridade Social;

Auto de Infração n.º 35.979.317-7 (Código de Fundamentação Legal 68), por apresentar a empresa GFIP com documentos não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

Auto de Infração n.º 35.979.318-5 (Código de Fundamentação Legal 69), por apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, os dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias;

Auto de Infração n.º 35.979.319-3 (Código de Fundamentação Legal 91), por apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação;

### **Impugnação**

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 193/197 em 29/12/2006. Em apertada síntese, defendeu que a constituição de uma infração tributária constitui, no mínimo, a culpabilidade do agente. Desta forma, reconhece sua negligência e sua imprudência, ao deixar de fiscalizar os empregados encarregados do seu departamento de pessoal e contabilidade; assim, entende responder pelo ato do preposto. No entanto, pleiteia seja reconhecido o exagero na aplicação da aferição indireta, pois esta foi feita com base em 24 meses, devendo ser levado em consideração o prazo para recebimento tanto do governo estadual como do municipal.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belém/PA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 220/225):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/06/2006

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE AFERIÇÃO INDIRETA

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou se ficar constatado que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados, a Previdência Social pode inscrever, de ofício, importância que reputar devida, por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário (§ 3º, do artigo 33, da Lei n.º 8.212/91) Crédito de contribuições sociais devido

Lançamento Procedente

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 10/12/2007, conforme AR de fls. 228/229, apresentou o recurso voluntário de fls. 230/235 em 09/01/2008.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação, acrescentando apenas a alegação de que, após os lançamentos dos autos de infrações, terceirizou

os seus serviços contábeis. Ao final, requereu a realização de nova diligência fiscal e que fosse levado em consideração o fato de a RECORRENTE desconhecer os procedimentos corretos e deixar de cobrá-los de seus funcionários.

Ademais, levantou preliminar de inexigibilidade do depósito recursal.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **PRELIMINAR**

Preliminarmente, merece prosperar a alegação do contribuinte acerca da desnecessidade de depósito recursal prévio como critério de admissibilidade do recurso voluntário.

O Superior Tribunal Federal já consolidou seu entendimento sobre a matéria, *in verbis*:

“Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”

Desta forma, plenamente admissível o presente recurso voluntário.

## **MÉRITO**

Como pontuado no relatório fiscal, o RECORRENTE, em seu recurso voluntário, limita-se a defender a tese de que a ocorrência da infração tributária pressupõe, no mínimo, a culpabilidade do agente.

Neste ponto, até entende que responde pelo ato do preposto, pois reconhece sua culpa (negligência e imprudência) ao deixar de fiscalizar os empregados encarregados do seu departamento de pessoal e contabilidade. Em razão disso, após os lançamentos fiscais, afirma que terceirizou seus serviços contábeis, oportunidade em que foram constatados os erros até então desconhecidos.

Mesmo assim, ao final, pleiteia que seja levado em consideração o fato de o contribuinte desconhecer à época, os procedimentos corretos, e não os cobrar de seus funcionários.

Esclareça-se que o presente caso lançamento tem por objeto a cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social e relativas à parte (i) dos segurados empregados, (ii) da empresa, inclusive o adicional para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e (iii) as destinadas a terceiros, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados em obras de construção civil.

De plano, verifica-se que não se trata de lançamento de infração, mas sim de cobrança do crédito tributário principal. Assim, o presente processo não discute eventual “punição” da RECORRENTE, que ensejaria verificação de sua “culpabilidade”. De qualquer forma, a RECORRENTE reconhece sua culpa por ato de seus empregados.

No entanto, a afirmação de que desconhecia os procedimentos corretos não é capaz de modificar o lançamento. Afinal, conforme previsto no art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece”.

Ademais, cumpre transcrever a determinação prevista no art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ressalte-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

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.

No caso, a autoridade fiscal demonstrou, no relatório da NFLD (fls. 78/92), as razões pelas quais lançou mão da aferição indireta para apuração da base de cálculo. Tais motivos restaram corroborados pelas afirmações do RECORRENTE de que desconhecia a legislação sobre o caso e, também, por reconhecer a existência de diversos erros em seu departamento contábil após a terceirização do mesmo.

A autoridade indicou a fundamentação legal permissiva da aferição indireta (art. 33, § 6º, da Lei 8.212/91) e afirmou que apurou a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços com base nos parâmetros estabelecidos nos arts. 600 e 601 da Instrução Normativa/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005. Assim, elaborou as planilhas de fls. 93/109 onde detalhou este procedimento.

Sendo assim, conforme afirmado na decisão recorrida, a presente NFLD foi lavrada em conformidade com as exigências legais, sendo apresentando com clareza os fatos geradores e a fundamentação legal pertinente.

Portanto, não merece reparo o lançamento, na medida que foram detidamente demonstrados todos os fatos que motivaram a constituição do crédito tributário. Neste sentido, caberia ao RECORRENTE apresentar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento. Portanto o contribuinte deve demonstrar, com base nas provas (documentos hábeis e idôneos) e de forma mais elucidativa possível, quais os valores não poderiam ter servido de base de cálculo para o presente lançamento, ou ainda ter demonstrado erro na apuração da base de cálculo, etc.

Referida prova não foi trazida aos autos nem sequer foi alegada, o que era dever do contribuinte pois a ele cabe apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

Desta feita, não merecem prosperar as argumentações de que desconhecia os procedimentos corretos à época dos fatos

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim