



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



**Processo nº** 35415.000881/2007-56  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-009.122 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de setembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** METODO ENGENHARIA E CONSTRUCAO LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial de Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo

**Relatório**

Trata-se de lançamento (DEBCAD nº 37.110.9710) para exigência de contribuição previdenciária referente à cota patronal, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos

ambientais do trabalho – GILRAT, segurado e as destinadas a Outras Entidades e Fundos (FNDE, INCRA, SEBRAE, SENAI e SESI), relativas às competências 01 a 07 e 09/2000, 02 e 03/2001, 02 a 11/2002, 05, 07 a 10/2003 e 01/2004 a 12/2005.

Segundo consta do relatório fiscal, o lançamento foi motivado pela apresentação de pedido de parcelamento fundado na Medida Provisória n.º 303/06, tendo a fiscalização ampliado a auditoria para verificação de possíveis débitos identificados por meio da análise dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil. Entre as bases de cálculo eleitas para realização do lançamento foram utilizados os dados disponibilizados pelo contribuinte na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 3ª Turma, deu provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material. No entendimento do Colegiado a fiscalização não justificou a aplicação da aferição indireta não tendo apresentado os motivos que levaram à desconsideração da documentação exibida pelo contribuinte, foi destacado ainda que a RAIS não caracteriza confissão de dívida não podendo ser utilizada como referência ainda mais quando devidamente comprovado pelo contribuinte que a mesma foi preenchida de forma equivocada.

O acórdão n.º 2403-002.524 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE DA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

É incabível a realização de lançamento de ofício, formalizado em auto de infração, para constituição e cobrança de crédito tributário relativo a valores que estavam declarados anteriormente em GFIP, por se tratar de instrumento de confissão de dívida, cabendo apenas à administração tributária sua cobrança, podendo proceder, inclusive, sua imediata inscrição em dívida ativa e respectiva cobrança.

AFERIÇÃO INDIRETA. BASE DE CÁLCULO ATRAVÉS DA RAIS. FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA PARA APLICAÇÃO DA MEDIDA EXTREMA. INOCORRÊNCIA.

A RAIS não é instrumento próprio para apuração da base de cálculo de contribuição previdenciária, cabendo sua utilização apenas nas hipóteses de aferição indireta.

O método de apuração indireta da base de cálculo só estará autorizada nos termos do art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91, quando claramente expostas as razões fáticas e jurídicas que autorizam o seu ensejo.

Não pode a fiscalização simplesmente realizar o cruzamento das informações constantes nos documentos citados e simplesmente adotar aquele de maior valor, no caso, a RAIS, uma vez que as declarações nele prestadas não se tratam de confissão de dívida.

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o

lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização.

Intimada do acórdão a Fazenda Nacional apresenta recurso especial. Citando como paradigma o acórdão 2401-003.363, defende a recorrente que enquanto o acórdão recorrido entendeu pela nulidade material do lançamento porque a RAIS não é instrumento próprio para apuração da base de cálculo de contribuição previdenciária, o acórdão paradigma é no sentido de ser perfeitamente cabível a apuração do salário de contribuição mediante os dados apontados na declaração da RAIS.

Contrarrazões do contribuinte pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fática entre os acórdãos paradigma e recorrido e, no mérito, pelo seu não provimento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

### **Do Conhecimento:**

Conforme exposto trata-se de recurso interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte para entender pela nulidade do lançamento por vício material haja vista ausência de justificção para apuração da base de cálculo segundo a regra da aferição indireta.

Em sede de contrarrazões o Contribuinte pugna pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fática. Defende o recorrido que ambas as decisões convergem no entendimento de que a aferição indireta é hipótese excepcional, mas admitida nos casos em que restar comprovado que os documentos apresentados pelo contribuinte não possuem credibilidade. O resultado das decisões, portanto, são diversos haja vista as especificidades de cada caso.

Com razão a recorrido.

Segundo apontado pelo acórdão recorrido, após relevar a nulidade do lançamento em razão da cobrança de valores já declarados em GFIP, entendeu o Colegiado que a fiscalização deixou de fundamentar sua opção pela utilização da aferição indireta, limitando-se a indicação do respectivo dispositivo legal. A turma *a quo* destacou ainda que a RAIS não é instrumento próprio para apuração da base de cálculo de contribuição previdenciária tendo a diligência fiscal inclusive demonstrado que informações constantes no referido documento estavam equivocadas, pois a empresa não possuía funcionários à sua disposição no período considerado. Consta da decisão:

Em relação a este período, a Recorrente alegou que houve equívoco na autuação, em virtude da fiscalização ter considerado apenas a RAIS, a qual fora elaborada

erroneamente, eis que à época não mais dispunha de funcionários ativos, colacionando, para tanto, Folhas de Pagamento e GFIP's a fim de provar o alegado.

A Informação Fiscal, fls. 6394/6396, ratificou tais informações fornecidas pelo Recorrente, ao passo que verificou mais especificamente, em consulta ao sistema CNIS, comprovando que os funcionários informados em tais documentos realmente estavam em gozo de benefício, **razão pela qual não há que se falar em contribuição previdenciária em relação a este período, demonstrando a falta de consistência do auto de infração.**

A partir da análise do relatório fiscal da fiscalização, percebe-se que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil apurou a base de cálculo de forma injustificada, analisando três documentos diferentes, sem a necessária justificativa para tanto, após utilização de sistema digital de auditoria.

Utilizou-se de folhas de pagamento, GFIP e das informações prestadas na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, instituída através do Decreto n. 76.900, de 23 de dezembro de 1975.

...

Portanto, trata-se de documento auxiliar à fiscalização, **cabendo a sua utilização por parte da fiscalização nos casos em que a documentação fiscal e contábil requerida não venha a ser apresentada ou mesmo, seja apresentada com sonegação de informação ou apresentação deficiente, hipótese na qual ocorrerá a aferição indireta das contribuições, na forma do art. 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91, com redação vigente à época da lavratura do Auto de Infração in verbis:**

...

Esse método de apuração da base de cálculo foi utilizado pela fiscalização que não justificou suas razões no relatório fiscal da fiscalização, apenas incluindo o seu dispositivo legal no documento intitulado Fundamentos Legais de Débito – FLD.

Não pode a fiscalização simplesmente realizar o cruzamento das informações constantes nos documentos citados e simplesmente adotar aquele de maior valor, no caso, a RAIS, uma vez que as declarações nele prestadas não se tratam de confissão de dívida.

Ademais, conclui-se com o retorno da Diligência Fiscal, percebe-se que realmente, a empresa incorreu em equívoco nas informações constantes no referido documento, uma vez que a empresa não possuía funcionários à sua disposição em período que a fiscalização considerou como base de cálculo.

Portanto, resta demonstrada a falta de diligência da fiscalização para se chegar à real base de cálculo da contribuição previdenciária a ser exigida, o que demonstra afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Portanto, para a Turma *a quo* a fiscalização não apresentou – conforme exigido pelo art. 33, §3º da Lei 8.212/91 - suas razões para utilização da aferição indireta com base nas informações fornecidas pela RAIS. Assim, e por tal relatório não possuir natureza de confissão de dívida, os valores ali informados não poderiam por si só serem tomados como base de cálculo para exigência do tributo.

Da leitura do acórdão n.º 2401-003.363, único indicado como paradigma, é possível depreender que aquele Colegiado também exige para aplicação da aferição indireta a correta motivação para utilização da regra excepcional, situação presente naquele caso. Ali também eram exigidas contribuições previdenciárias apuradas a partir da aferição indireta,

método justificado pelo fato dos valores constantes na RAIS serem superiores aqueles apontados pelo contribuinte em folha de pagamento, por sua vez a folha trazia valores em patamares inferiores ao mínimo fixado para a categoria de profissionais e foi constatada ainda diferença entre o número de funcionários registrados e o total constado do Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS. Entendendo o Colegiado paradigmático pela correta fundamentação para aplicação da aferição indireta, foi afastada a nulidade suscitada. Vejamos trechos do acórdão em questão:

#### **Nulidade da NFLD**

Alega o sujeito passivo que o fisco não se desincumbiu do ônus de comprovar a veracidade de suas alegações. Sustenta que é nula a lavratura, pois calcada em mera presunção da ocorrência dos fatos geradores.

Não devo acatar essa alegação. É que a Autoridade Lançadora baseou-se para efetuar o lançamento em declarações prestadas pelo próprio sujeito passivo mediante a RAIS. Esse procedimento teve como motivo o fato das folhas de pagamento apresentadas mostrarem-se incompatíveis com a realidade econômica da empresa.

É que o fisco verificou que as remunerações constantes nas folhas eram inferiores ao piso salarial das categorias dos trabalhadores ali lançados. Verificou-se ainda divergências entre os dados constantes no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS e os dados das folhas de salário, isso em relação aos valores pagos e ao número de segurados empregados no período.

...

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

...

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

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

Na situação sob enfoque, verifico que fisco, em cumprimento à diligência fiscal, solicitou a documentação que comprovaria que as remunerações lançadas nas RAIS estariam incorretas, todavia, a empresa não trouxe qualquer elemento que viesse em socorro de sua alegação.

Não foram apresentadas as citadas retificações das RAIS, tampouco os documentos que atestassem que as declarações estariam incorretas. Para demonstrar os equívocos a empresa teria que acostar os seus demonstrativos contábeis e outros elementos que servissem para justificar as divergências apontadas pela auditoria. Nada disso foi apresentado.

Ora, o mister da fiscalização é apurar a ocorrência dos fatos geradores e calcular o tributo devido. No caso sob análise, os autos demonstram que houve o pagamento de remunerações sem registro em folha de pagamento.

Assim, verifica-se que o fisco não teria como verificar diretamente o montante desses pagamentos, estando diante da impossibilidade de concluir o seu trabalho apenas com esteio nos elementos apresentados. Assim, entendo que na espécie estão presentes os requisitos que autorizam a aferição indireta da remuneração paga pela empresa mediante utilização dos dados declarados na RAIS. De se concluir que a auditoria fiscal não se desviou das normas que permitem o arbitramento dos tributos lançados, as quais foram oportunamente mencionadas tanto no relatório da NFLD, quanto no anexo Fundamentos Legais do Débito.

Observamos, portanto, conforme destacado em sede de contrarrazões, que a divergência no resultado do julgamento não esta na simples discussão acerca da possibilidade das informações apontadas na RAIS serem utilizadas para definição da base de cálculo e sim na obrigação de a fiscalização, nos termos do art. 33 da Lei n.º 8.212/91, fundamentar aplicação da aferição indireta e a desconsideração das demais informações prestadas pelos contribuintes em seus respectivos registros.

Nos termos do art. 67 do RICARF (no caso a Portaria MF n.º 343/2015), para conhecimento do recurso especial é imprescindível que a parte apresente as decisões paradigmas que serviram de base para caracterização da divergência. Segundo o regimento, a Câmara Especial tem a competência exclusiva de dirimir conflitos interpretativos acerca da legislação tributária:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

...

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

Pelo exposto, ao contrário da conclusão do despacho de admissibilidade, entendo que as situações fáticas enfrentadas pelos Colegiados recorrido e paradigma são distintas o que impede a caracterização da divergência suscitada pela recorrente.

Assim, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri