



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

**Processo n°** 13827.003145/2008-56  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-02.077 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2011  
**Matéria** TERCEIROS  
**Recorrente** FOGANHOLO E FOGANHOLO LTDA ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - TERCEIROS - AFERIÇÃO INDIRETA - AUSÊNCIA DE REGISTRO DE DOCUMENTOS QUE DESCREVEM MÃO DE OBRA - BEM COMO IDENTIFICAÇÃO DE VALORES NÃO CONTABILIZADOS - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos do AI. Não compete a empresa apenas alegar, mas demonstrar por meio de prova suas alegações.

Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. Será a aferição indireta utilizada, quando no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a auditoria fiscal constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro.

No caso em questão a ausência de contrato com a empresa prestadora de serviços, a ausência de contabilização do movimento bancário, de entrada e saída de matéria prima para industrialização, do valor do frete da saída das mercadorias, justificam a aplicação da aferição.

A fiscalização previdenciária possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS EMPREGADOS - AFERIÇÃO INDIRETA - NULIDADE DA AUTUAÇÃO

**- CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DE DEFINIÇÃO DOS FATOS GERADORES.**

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente não só no relatório de lançamentos, no DAD, bem como no relatório fiscal.

Ao deixar de contabilizar documentos e movimentação financeira, provocou a empresa o descrédito de sua contabilidade, passando a presumir a utilização de mão de obra, cabendo a parte contrária a apresentação de provas para desconstituir o lançamento.

**TRABALHO DO AUDITOR - ATIVIDADE VINCULADA**

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.

**REQUERIMENTO DE PERÍCIA - AFERIÇÃO INDIRETA - NÃO DEMONSTRAÇÃO DA NECESSIDADE - INDEFERIMENTO.**

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

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. 37.083.706-1, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela destinada a terceiros, , no período de 01/2004 a 12/2004. Observa-se que inicialmente ao processo em questão foi apensado ao DEBCAD 37.083.705-3, por descrever fatos geradores relacionados, envolvendo a contribuição patronal. Contudo, apresentou o recorrente recursos em separado para cada AI.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 18 a 26, considerando que a empresa não possui nenhum empregado para o ano 2004 e somente as notas fiscais de serviço da empresa Lazaro Hailton Foganholo Junior ME conforme demonstrado na planilha anexo II do REFISC, e considerando, outrossim, que no exame da escrituração contábil a mesma não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro nos termos do art. 3 - Lei 8212 de 24/07/91 combinado com o art. 235 do Regulamento da Previdência Social — RPS aprovado pelo Decreto 3048 de 06/05/99, foi a massa salarial apurada em função da receita bruta e a massa salarial de empregados declarada em GFIP, cujos dados foram extraídos dos sistemas Fazendários SIF 4 e DW PESSOA JURÍDICA 14/08/2008, para o segmento Fabricação de Calçados de Couro do ano calendário 2004 do município de Jaú, cujos dados encontram-se na planilhas anexo III do referido relatório.

Esclarece a autoridade fiscal, que a apuração do percentual a ser aplicado sobre o faturamento encontra-se demonstrado na planilha anexo IV e dos percentuais apurados de 90,92% (desvio padrão), 51,88% (média) e 26,65% (mediana) foi adotado como critério razoável e proporcional para a aferição indireta da massa salarial a partir do faturamento, o percentual de 26,65% que representa a MEDIANA, que aplicado sobre o faturamento do sujeito passivo fornece a massa salarial.

Cabe esclarecer que do valor da mão de obra aferida apurado na aplicação do percentual de 26,65% sobre o faturamento demonstrado na planilha anexo I foi deduzido os valores da mão de obra contido nas notas fiscais de serviços emitidas pela empresa Lazaro Hailton Foganholo ME demonstrado na planilha anexo II, cujos valores foram apurados com base no § 30 do art. 601 da INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP N° 3, DE 14 DE JULHO DE 2005 aplicando-se 50% para a apuração do valor dos serviços contido nas notas fiscais, uma vez que a utilização de equipamento é inerente à execução dos serviços contratados, ainda que não esteja previsto em contrato e para fins de aferição da remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços, foi aplicado 40% conforme previsto no inciso I do art. 600 IN 03 citada acima.

Ainda conforme o relatório fiscal, restou detectado que a empresa não contabilizou: todas movimentações financeiras, perfazendo a movimentação anual de todos os bancos um total de R\$-8.438.194,53 conforme relatório do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e cópia do balanço patrimonial 2004; notas fiscais referente a serviços prestados pela empresa Lazaro Hailton Foganholo Junior ME, pagamentos de fretes a cargo da empresa, uma vez que na contabilidade não consta nenhum pagamento de frete tanto na compra como nas vendas de mercadorias.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 24/10/2008, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Inconformado com a NFLD, a notificada apresentou defesa, conforme fls. 29 a 49.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, fls. 60 a 69. Indicou a autoridade julgadora, que considerando a conexão entre os diversos auto de infração lavrados durante o mesmo procedimento, procedeu a apensação do processos: 13827.003143/2008-67, 13827.003145/2008-56, 13827.003146/2008-09 e 13827.003148/2008-90, por entenderem que encontram-se vinculados ao crédito apurado.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 76 a 105, onde, em síntese a recorrente traz as mesmas alegações da impugnação, quais sejam:

1. O relatório fiscal não demonstra os motivos que ensejaram a autuação, por não comprovar a efetiva existência de empregados e, não mencionar a respectiva fundamentação jurídica, desrespeitando o contraditório e a ampla defesa, bem como o art. 661 da IN 03/2005, causando a nulidade do ato administrativo face a ausência de motivação.
2. Os dados informados pelo agente fiscal são genéricos, apenas registrando de quais documentos partiram suas conclusões, sem, ao menos, explicitar, de fato, o motivo que deu ensejo à cobrança das Contribuições Previdenciárias supostamente fundamentadas na omissão dos fatos geradores em GFIP, referentes ao ano calendário 2004.
3. A recorrente não realiza a industrialização de seus produtos, ficando apenas com os encargos de laboração, criação e venda, sendo que a efetiva "produção" da mercadoria fica a cargo da terceirizada que atualmente é a empresa Lázaro Hamilton Foganholo Júnior ME, por isso não há valores declarados em GFIP.
4. No tocante às vendas, por tratar-se de mercadorias com comercialização reflexa em modas temporais, suas coleções eram extremamente limitadas e os produtos diretamente remetidos a uma lista de clientes, em especial grandes varejistas do mercado nacional, ficando tudo a encargo da empresa recorrente.
5. O agente fiscal ao dirigir-se ao estabelecimento da recorrente, só encontrou um escritório administrativo, e descreve que ao procurar os maquinários não os encontrou. Entretanto estes se encontravam nos fundos do estabelecimento, sem utilização.
6. O fato de não ter sido comprovada a origem da mão-de-obra utilizada na consecução de suas atividades, impossibilita a imputação de pagamentos de valores baseados em mera presunção.
7. São inúmeras as razões determinantes da impropriedade da conclusão de que não ter mão-de-obra própria é fato indiciário da aludida omissão de contratações e registros contábeis obrigatórios.
8. Nesse desiderato, a fundamentação do ato administrativo constitui-se em exigência intransponível no cenário jurídico vigente, em especial quando se tratar de matéria intrínseca ao direito tributário, vez que viabiliza a aferição por parte do contribuinte da sua legalidade, onde a omissão ou contradição do dispositivo legal que motiva a ação

Estatual, implicará em verdadeira supressão oblíqua do devido processo legal, da ampla defesa e contraditório.

9. Nota-se, ainda, que ao contrário das afirmações externadas na r. decisão de que a ora recorrente valeu-se do direito de impugnar o Auto de Infração o que por si só afasta a afronta aos princípios constitucionais supra aduzidos, necessário reafirmar que da singela análise do auto compelido verifica-se a impossibilidade de efetivamente identificar quais foram os motivos e fundamentos utilizados pelo nobre fiscal para configurar a soi-disant exigência fiscal.
10. Nessa vereda, como é impossível para o contribuinte ou para qualquer outra pessoa que não seja o próprio fiscal autuante sabermos os verdadeiros motivos, como se deu, as razões e os fundamentos da autuação, é de rigor que seja rechaçada a NFLD ora altercada, haja vista que o vício macula o lançamento de forma integral.
11. No tocante a elaboração das mercadorias da recorrente, conclui não ter sido comprovada a origem da mão-de-obra utilizada na consecução de suas atividades, impossibilitando, assim, à autoridade fiscal, a imputação à empresa ao pagamento de valores, baseando-se em mera presunção.
12. Os dados fornecidos durante a fiscalização e que fazem parte da autuação (respostas às intimações) demonstraram cabalmente a origem da mão-de-obra executora dos serviços e a real responsabilidade da contratação dos trabalhadores. Não tem sentido, portanto, tributar pela via das contribuições sociais previdenciárias a utilização de mão-de-obra originada em acordo pactuado entre empresas, mesmo que esse acordo tenha sido celebrado verbalmente.
13. No presente caso não é válida a apuração por aferição indireta, efetuada nos moldes do artigo 597 da IN 03/2005 e art. 33, § 6º da Lei n 8.212/1991, vez que as inconsistências encontradas na escrituração contábil não estão relacionadas à remuneração de empregados, citando vasta jurisprudência para corroborar suas alegações;
14. O próprio agente fiscal, ao lavrar o auto de Infração elucida que as inconsistências apontadas na escrituração contábil se referem à inobservâncias de obrigações acessórias, não podendo, com base nesses argumentos atribuir ao contribuinte a restrita aferição indireta.
15. Ademais, em outro espeque, o artigo 33, 5 6º, da Lei nº 8.212/91 é firme ao prever que a as contribuições efetivamente devidas somente serão apuradas por aferição indireta caso a contabilidade da empresa não se preste a informar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro.
16. Todavia, no presente AIIM, o Sr. Auditor Fiscal não comprovou todos os pressupostos legais de caracterização de uma relação trabalhista, simplesmente lançando argumentos e suposições, aguardando a comprovação de licitude do requerente, isto é, não provou com documentos e outras provas idôneas os fatos "in concreto" que respaldam a sua autuação.
17. Discorda, ainda, do índice de 26,65% para o cálculo da massa salarial, alegando parâmetros superiores à sua receita bruta, já que o fisco utilizou dados empresariais de outras pessoas jurídicas, as quais sequer fazem parte da mesma atividade profissional desenvolvida pelo recorrente.

18. Para fins de arbitramento foi utilizado o malfadado percentual de 26,65%, contudo, para os descontos relativos às notas fiscais emitidas pela empresa Lazaro Hamilton Foganholo Junior ME, a autoridade fiscal utilizou apenas o percentual de 20%, sendo creditado à recorrente apenas R\$ 24.193,20, quando na verdade deveria ser R\$ 32.073,79 .
19. Não foi excluído da receita bruta, os valores de faturamento, gerados pela venda dos produtos, fabricados pela empresa prestadora de mão-de-obra.
20. Para a fixação do índice em comento, o agente fiscal estabeleceu como parâmetro dados empresariais de pessoas jurídicas outras, além das fabricantes de calçados, as quais sequer fazem parte da mesma atividade profissional desenvolvida pela ora recorrente, o, que definitivamente não se pode asilar!
21. O Sr. Fiscal não se utilizou de base de cálculo "pura" para aferição dos tributos supostamente devidos, o que vicia todo o cálculo da apuração.
22. A busca da verdade material e a tentativa de inversão do ônus da prova almejado pelo Sr. Fiscal, apenas ocorre em casos extremamente específicos e, da forma como vem empregando as autoridades fiscais, além de ferir o artigo 142 do CTN, torna impossível a defesa do contribuinte, ao passo que necessita fazer prova negativa de suposições.
23. O Sr. Fiscal não comprovou todos os pressupostos legais de caracterização de uma relação trabalhista, simplesmente lançando argumentos e suposições, aguardando a comprovação de licitude do requerente, não provando com documentos e outras provas idôneas os fatos "in concreto" que respaldam a autuação;
24. Frisa-se que a fundamentação adotada pelos julgadores para o indeferimento do pedido da recorrente se perfez à luz dos artigos 16, 18 e 28 do Decreto nº. 70.235/72.
25. No entanto, em sentido diverso, identificam-se na doutrina e na jurisprudência posicionando-se pela admissibilidade de produção de prova documental em fase seguinte à impugnação.
26. Neles, existe expressa referência ao comando da Lei 9784/99, e aos princípios da legalidade, da oficialidade e da verdade material, dentre outros.
27. De todo o exposto, a recorrente requer a este E. Conselho seja dado provimento ao presente recurso, para o fim de modificar o , Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro/RJ, anulando o lançamento fiscal ou, assim não entendendo, que seja anulada a decisão, convertendo-se o julgamento de mérito em diligência para que seja dada a oportunidade à recorrente de produzir as provas necessárias.

A DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para Julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 107. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**

#### **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 qualquer industrialização. Entendeu que o auditor não descreveu de forma adequada os motivos que respaldaram a aferição, nem tampouco apreciaram o julgadores os pontos trazidos em fase de impugnação que comprovariam a nulidade do lançamento.

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, 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.

Assim, primeiramente descreveu a autoridade as irregularidades quanto a contabilização de valores bancários, bem como de contrato com a empresa prestadora de mão de obra, que segundo a recorrente era quem efetivamente realizava a mão de obra. Ditos fatos, associado a ausência de contratos com a prestadora, ausência de pagamentos a contador, além de outros, levaram a autoridade a 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 valor pela empresa, que acabaram desconstituídos pela autoridade 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 que efetivamente não industrializava os produtos, mas apenas promoveu alegações, sem qualquer elemento de prova.

Entendo que para comprovar a não utilização de mão de obra, competiria a empresa demonstrar qual o teor do contrato com a empresa Lázaro, e não simplesmente alegar que o mesmo era verbal. Como aceitar que um contrato de utilização de mão de obra, para fabricação de calçados é feito de forma verbal. Ademais, também não demonstrou o recorrente que entregava a matéria prima para execução dos serviços pela prestadora, deixando em aberto dito fato, resumindo-se a alegar que a nota era emitida de forma genérica.

Pelas alegações da empresa, a mesma agia como mera compradora e vendedora, passando a terceiro toda a sua industrialização. Pois bem, neste caso, competiria a empresa demonstrar a entrada da matéria prima comprada, a saída da mesma para a empresa prestadora de mão de obra, com a apresentação de contrato, indicando de forma detalhado, o custo dos produtos fabricados, o retorno dos mesmos a empresa e sua efetiva venda. Não há como se admitir que a empresa não contabilizava e registrava de forma detalhada, seus custos, a entrada e saída da mercadoria. O custo do frete na saída, já que conforme descrito pelo auditor fiscal, na próprias nota constava que o custo do mesmo era do emitente. Entendo que em demonstrando tais fatos de forma detalhada, poderia a empresa comprovar que toda sua industrialização competiria a terceiros.

Oras, o registro contábil dos fatos da empresa, é que servirá como meio hábil a comprovar o fiel cumprimento da legislação previdenciária. Não se trata aqui de mera obrigação acessória, posto que o desrespeito a contabilização de todos os fato geradores, ou mesmo a falta do registro da entrada e saída de matéria prima, de mercadorias prontas até sua venda final, 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, 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 c 6º da Lei nº8.212/1991:

*" 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 nº11.941, 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).*

Simplemente alegar, sem demonstrar a ausência de movimento com documentos relacionados a desconstituição da empresa, ou encontrar-se paralisada não é suficiente para refutar o lançamento.

Caso a empresa tivesse apresentados os documentos e registro, 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.*

#### DA DECISÃO NOTIFICAÇÃO

Com relação a alegação de que a autoridade julgadora, não apreciou devidamente o feito, ignorando provas, ressalto que a Decisão Notificação enfrentou as alegações, sendo desnecessário apreciar uma a uma, quando afastadas as alegações em conjunto. O fato de não ter a autoridade julgadora acatado as alegações do impugnante, de forma alguma, descreve a nulidade da decisão, quando se identifica a apreciação dos fatos e questões de direito suscitadas.

#### DA PERÍCIA

Por fim, quanto ao indeferimento da perícia, entendo que razão também não assiste ao recorrente. Assim, como já demonstrado pela autoridade julgadora, de acordo com o disposto no art. 9º, IV da Portaria MPAS n º 520/2004, são requisitos da perícia, nestas palavras:

*Art. 9º A impugnação mencionará:*

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

*II - a qualificação do impugnante;*

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

*IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.*

*§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*§ 3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.*

*§ 4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contra-razões, se houver recurso.*

*§ 5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.*

*§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

*§ 7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.*

*§ 8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar*

*cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.*

No presente caso, não houve o preenchimento dos requisitos exigidos para realização da perícia, assim considera-se não formulado tal pedido. Desse modo, pode a autoridade julgadora indeferir o pleito da recorrente, sem ferir o princípio da ampla defesa. Nesse sentido, segue o teor do art. 11º da Portaria MPAS n º 520/2004:

*Art. 11 A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva Decisão-Notificação, aquelas que considerar prescindíveis, protelatórias ou impraticáveis.*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 9º.*

*§ 2º O interessado será cientificado da determinação para realização da perícia por meio de Despacho, que indicará o procedimento a ser observado.*

No mesmo sentido dispõe o Decreto n º 70.235/1972 sobre o processo administrativo fiscal, sendo aplicado subsidiariamente no processo administrativo no âmbito do INSS, nestas palavras:

*Art. 17. A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligência, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e o endereço do seu perito.*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)*

(...)

A Portaria MPAS n º 520/2004 é a que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, conforme autorização expressa no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999 e alterações, nestas palavras:

*Art.304. Compete ao Ministro da Previdência e Assistência Social aprovar o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, bem como estabelecer as normas de procedimento do contencioso administrativo, aplicando-se, no*

*que couber, o disposto no Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, e suas alterações.*

Como se percebe, a Portaria n° 520 surgiu em virtude da previsão expressa no Regulamento da Previdência Social, que transferiu a competência para o Ministério da Previdência Social regulamentar a matéria. Dessa forma, está perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico. E como demonstrado, o assunto acerca de perícias e diligências está tratado da mesma maneira no Decreto n° 70.235/1972.

No presente caso, a perícia é despicienda; pois toda a matéria probatória suscitada pelo recorrente deveria constar dos autos. E com princípio basilar do direito processual, cabe à parte provar fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito do Fisco. O lançamento foi realizado por aferição, considerando que a documentação apresentada pelo recorrente, e os registros contábeis não registravam em sua totalidade a movimentação da empresa, seguindo a autoridade fiscal o procedimento previsto na legislação.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito

### **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.

Em primeiro lugar, cumpre observar que fiscalização previdenciária possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

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. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB 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, posto que foi apurada base de cálculo em empresas com atividades semelhantes a da autuada. Se entende a empresa, que a mesma não pertence ao segmento, deveria identificar por documentos e não simplesmente alegar, qual a atividade exercida e como se dava a execução da mesma, quais as justificativas para não contabilização das notas, do movimento financeiros e do valores devidos ao contador (que mesmo que fossem pagos a posteriori deveriam ser contabilizados, posto que o fato gerador surge com o valor pago, devido ou creditado).

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.

Assim, 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

Processo nº 13827.003145/2008-56  
Acórdão n.º **2401-02.077**

**S2-C4T1**  
Fl. 116

---