



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

Processo nº 10240.001669/2007-24
Recurso nº 268.182 De Ofício
Acórdão nº **2403-00.836 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EINSTEIN INSTITUICAO DE ENSINO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO- OCORRÊNCIA.

A Auditoria-Fiscal deve demonstrar de forma clara e precisa os fatos que suportaram a autuação, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente art. 142 do CTN. Não observando-se a integralidade do disposto no art. 142, CTN, resta configurada a improcedência do lançamento fiscal.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Ausente momentaneamente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva (suplente). Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de **Recurso de Ofício**, fls. 615, apresentado contra **Acórdão nº 01-10.970 - 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA**, fls. 614 a 621, que julgou improcedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.116.868-8**, no montante de R\$ 1.855.332,52 (um milhão, oitocentos e cinquenta e cinco mil, trezentos e trinta e dois reais e cinquenta e dois centavos).

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 41 a 47, Anexos às fls. 48 a 576, o **lançamento refere-se a as contribuições devidas pelos segurados empregados, pela empresa destinadas à Seguridade Social** (Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa) e as destinadas às outras entidades (SESC, SEBRAE, INCRA e SALÁRIO-EDUCAÇÃO).

Ainda segundo o Relatório Fiscal, às fls. 41 a 47, Anexos às fls. 48 a 576, após iniciado procedimento fiscal na empresa, constatou-se:

6.1. No exame da escrituração contábil do sujeito passivo, a fiscalização constatou que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço. Ao confrontar os valores das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, registrados no livro Diário, exercícios 2003 e 2004, com os valores constantes nas folhas de pagamento das competências de 01/2003 a 12/2004, apresentadas pelo contribuinte à fiscalização, constatou-se que a contabilidade registrou a menor a remuneração dos segurados empregados a seu serviço. Os valores das remunerações dos segurados empregados lançados nos Livros Diário e Razão, constam no anexo I deste relatório fiscal. Já o anexo II deste relatório fiscal, discrimina os valores das remunerações dos segurados empregados constantes em folha de pagamento.

6.2. Além de registrar a menor na contabilidade a remuneração dos segurados empregados constantes em folha de pagamento, a fiscalização detectou diversos pagamentos a segurados empregados não incluídos em folha de pagamento e não declarados em GFIP cujos pagamentos não foram contabilizados nos livros Diário e Razão, exercícios 2003 e 2004. Esses pagamentos constam no anexo III deste relatório fiscal e foram obtidos através dos recibos de pagamento apresentados pelo contribuinte à fiscalização. Sendo assim, a contabilidade da empresa foi desconsiderada, uma vez que não reflete a real situação dos negócios da mesma, ferindo os princípios e convenções contábeis geralmente aceitos, conforme resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

6.3. *A empresa fiscalizada tem como objeto social, conforme contrato social e alterações, a exploração de atividade de ensino da Educação Pré-escolar até a Educação Superior, incluindo pós-graduação. No mesmo estabelecimento funcionam o Colégio Objetivo e a Faculdade de Porto Velho -FIP. A folha de pagamento do contribuinte é elaborada por centro de custos. No centro de custos nº 1000 — FIP (Objetivo) consta os segurados vinculados à faculdade de Porto Velho - FIP. Os segurados lotados na faculdade e constantes em folha de pagamento (Professores e Pessoal Técnico-Administrativo), conforme anexo IV deste relatório, são 30 (trinta). Em pesquisa realizada no Site do INEP (www.inep.gov.br) - Instituto Nacional, de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira, autarquia federal vinculada ao Ministério , da" 'Educação (MEC), opção Cadastro Nacional de Docentes , busca avançada por instituição de lotação (..FACULDADE DE PORTO VELHO), foram localizados 138 (cento e trinta e oito) professores ou seja, um número de segurados bem maior que os constantes em folha de pagamento. (...)*

*Tendo em vista as divergências apresentadas, a fiscalização intimou o contribuinte por meio do Termo. de Ultimação para Apresentação de Documentos -TIAD, datado de 27/06/2007, a apresentar a/Partir de 02/07/2007, o **Plano Escolar** - elaborado anualmente pelo estabelecimento de ensino, composto, dentre outros, pela proposta pedagógica, grade curricular, calendário escolar, número de alunos por classe, recursos materiais, atividades docentes, relação do pessoal técnico-administrativo e docentes. Deve ser homologado pela Diretoria Regional de Ensino (Educação Básica), vinculadas às Secretarias Estaduais de Educação e pelo MEC- Ministério da Educação (Educação Superior), o **Catálogo Anual Institucional** - elaborado anualmente pelos estabelecimentos de ensino de educação superior. Constam neste documento: cursos, turnos, horários, relação de docentes e pessoal administrativo, e os **Diários de Classe**. Os documentos solicitados não foram apresentados, razão pela qual o contribuinte foi novamente intimado a apresentá-los por meio do TIAD datado de 21/08/2007. Além desses documentos, ainda foram solicitados neste TIAD outros documentos que não haviam sido apresentados anteriormente, entre os quais destacamos: as folhas de pagamento, os recibos de pagamento e as fichas de registro de empregados dos segurados listados no anexo I do TIAD. Os documentos solicitados não foram apresentados, sendo assim, não restou outra saída senão o arbitramento das remunerações.*

Deste modo, conforme o Relatório Fiscal, às fls. 41 a 47, Anexos às fls. 48 a 576, em função da pesquisa realizada no site do INEP, a Auditoria-Fiscal procedeu ao arbitramento dos valores de remuneração:

7. O critério utilizado no arbitramento das remunerações tomou-se como base a relação dos segurados constantes no Site do INEP, excluindo-se da relação, em cada competência, os segurados que constavam em folha de pagamento (anexo IV). Foram excluídos, também, os segurados que embora não constassem em folha de pagamento tiveram sua remuneração

obtida através de recibos de pagamento apresentados pelo contribuinte (anexo III) e os segurados com vínculo posterior à ação fiscal. A remuneração de cada segurado, em cada competência, foi aferida com base na média das remunerações dos segurados empregados listados no anexo III, tendo em vista que estes segurados, Professores da Faculdade, ocupam o mesmo cargo/função dos segurados constantes nesta notificação. Os segurados que tiverem as remunerações arbitradas estão listados no anexo V deste relatório fiscal.

Ainda assim, o Anexo do Relatório Fiscal, às fls. 189 a 336, apresenta a relação dos 138 (cento e trinta e oito) segurados listados no site do INEP, onde se observa a presença de segurados com vínculos com outras instituições de ensino.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09401503F00, foi de 01/2003 a 12/2004, às fls. 26 a 27.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 10, é de 01/2003 a 12/2002.

A Interessada teve ciência da NFLD no dia 19.09.2007, conforme Aviso de Recebimento – AR nº SR61993275-6BR, às fls. 40.

A Interessada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 584 a 593, com Anexo às fls. 594 a 609, inclusive apresentando a relação dos 138 segurados listados no site do INEP, às fls. 601 a 608, onde se observa a presença de segurados com vínculos com outras instituições de ensino.

Na Impugnação, em síntese, se alegou que:

(a) seja julgada improcedente a ação fiscal em tela, posto que a autoridade fiscal não logrou comprovar a existência do fato gerador, pois não existe qualquer prova material ou sequer elemento indiciário da ocorrência do pagamento ou do crédito, relativamente a remuneração de empregado, sob qualquer condição, por parte da defendente, conforme prescreve o art. 22, Lei nº 8.212/91, o qual define o acontecimento (fato gerador);

(b) a Fiscalização não realizou as várias operações lógicas, para concluir se, efetivamente, ocorreu o fato gerador da obrigação tributária;

(c) a inexistência de prova material leva a incerteza da exigência fiscal;

(d) não há que se falar em inversão do ônus da prova atribuível ao contribuinte, decorrente da consistência da presunção legal, se a autoridade fiscal não assegura na integralidade a

sustentação necessária a comprovar se houve pagamento ou crédito de remuneração a empregado;

(e) a informação obtida pela autoridade lançadora no site do INEP não traz em si a necessária certeza de que aqueles segurados, efetivamente, eram do quadro ou prestaram qualquer serviço à defendente ou que todos tinham a mesma função, mesmo porque inúmeros dos segurados da lista no INEP nunca sequer passaram em frente ao prédio da defendente, bem como, pela própria listagem do INEP, tem-se que a grande maioria consta registrado em outras instituições que não na suplicante, tais como: UNIPEC, ULBRAILES, UNIR, UNIRON, FARO, UNICENTRO, FATEC, FSL etc;

(f) o cadastro no INEP não comprova que, efetivamente, aqueles professores prestaram qualquer serviço às correspondentes instituições, pois que, trata-se de mero cadastro para efeitos de controle do MEC, não servindo, inclusive, como indícios de prestação de serviço ou que seja empregado;

A Recorrente analisou a autuação e a impugnação, **julgando improcedente o lançamento**, fls. 614 a 621, conforme Ementa a seguir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTOS PROBATÓRIOS.

Na relação jurídico-tributária, o ônus de prova dos elementos positivos da base de cálculo incumbe ao Fisco. A autoridade fiscal deve, ab initio, investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário. A NFLD – notificação fiscal de lançamento do débito já deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário, nos termos do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972, descabendo, após a interposição da impugnação, converter o processo em diligência para suprir deficiência probatória.

AUSÊNCIA DE PROVAS.

É passível de dúvida o lançamento efetuado com base unicamente em informações obtidas em site na internet que, objetivamente, por si só, não são suficientes para fazer prova da ocorrência do fato jurídico indiciário de contribuição previdenciária, com a agravante de que tais informações se referem a período diverso do que se refere o crédito constituído.

PRINCÍPIO DO IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE.

Interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de incerteza quanto à autoria e à natureza ou às circunstâncias materiais do fato. Trata-se do princípio do "in dubio pro reo" em sua feição tributária.

FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. CERTEZA ABSOLUTA. PROBABILIDADE. PRINCÍPIO DA TIPICIDADE. INVESTIGAÇÃO EXAUSTIVA.

Para se obter certeza absoluta (cem por cento!) sobre a ocorrência de determinado fato gerador, implicaria em custo da Fiscalização superior ao crédito tributário envolvido. Assim, deve-se impor a exação fiscal nos casos de alta probabilidade de que o fato tributário tenha acontecido, evitando-se a notificação na hipótese de pequena chance de sua ocorrência. O princípio da tipicidade revela que a competência impositiva fiscal deve ser exercida de modo mais exaustivo. O lançamento fiscal não pode se valer de sua própria dívida. A certeza e a segurança jurídicas envolvidas no princípio da reserva legal (artigos 3º e 142 do CTN) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais.

Lançamento Improcedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e no uso da competência atribuída pelo inciso I do art. 4º da Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007, c/c a Portaria do M.F. nº 10.238, de 15 de maio de 2007 e com o Decreto nº 6.103, de 30 de abril de 2007:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente o lançamento em tela, nos termos do Relatório e Voto que integram este Julgado;

Deste ato a Presidente desta Turma recorre de ofício ao 2º Conselho de Contribuintes, consoante o disposto no artigo 366, inciso I e §§ 2º e 3º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 6.224/07, c/c o disposto no art. 1º da Portaria MF nº 03/2008, de 03/01/2008.

A Interessada teve ciência do Acórdão, mas não se manifestou em relação ao Recurso de Ofício.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 628.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso de Ofício foi interposto observando-se o valor de alçada, que é o valor para que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento recorram de ofício ao CARF, nos termos da Portaria MF 3/2008:

Portaria MF 3/2008:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001.

Desta forma, conhece-se o Recurso de Ofício e passa-se para o exame do Mérito.

DO MÉRITO.

Trata-se de Recurso de Ofício impetrado em razão da instância a quo considerar improcedente o lançamento fiscal, com valor de alçada superior a R\$ 1 milhão.

Conforme o Relatório apresentado, o **lançamento refere-se a as contribuições devidas pelos segurados empregados, pela empresa destinadas à Seguridade Social** (Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa) e as destinadas às outras entidades (SESC, SEBRAE, INCRA e SALÁRIO-EDUCAÇÃO).

Ainda segundo o Relatório Fiscal, às fls. 41 a 47, Anexos às fls. 48 a 576, após iniciado procedimento fiscal na empresa, constatou-se:

6.1. No exame da escrituração contábil do sujeito passivo, a fiscalização constatou que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço. Ao confrontar os valores das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, registrados no livro Diário, exercícios 2003 e 2004, com os valores constantes nas folhas de pagamento das competências de 01/2003 a 12/2004, apresentadas pelo contribuinte à fiscalização, constatou-se que a contabilidade registrou a menor remuneração dos segurados empregados a seu serviço. Os valores das remunerações dos segurados empregados lançados nos Livros Diário e Razão, constam no anexo I deste relatório fiscal. Já o anexo II deste relatório fiscal, discrimina os valores das remunerações dos segurados empregados constantes em folha de pagamento.

6.2. Além de registrar a menor na contabilidade a remuneração dos segurados empregados constantes em folha de pagamento, a fiscalização detectou diversos pagamentos a segurados empregados não incluídos em folha de pagamento e não declarados em GFIP cujos pagamentos não foram contabilizados nos livros Diário e Razão, exercícios 2003 e 2004. Esses pagamentos constam no anexo III deste relatório fiscal e foram obtidos através dos recibos de pagamento apresentados pelo contribuinte à fiscalização. Sendo assim, a contabilidade da empresa foi desconsiderada, uma vez que não reflete a real situação dos negócios da mesma, ferindo os princípios e convenções contábeis geralmente aceitos, conforme resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

6.3. A empresa fiscalizada tem como objeto social, conforme contrato social e alterações, a exploração de atividade de ensino da Educação Pré-escolar até a Educação Superior, incluindo pós-graduação. No mesmo estabelecimento funcionam o Colégio Objetivo e a Faculdade de Porto Velho -FIP. A folha de pagamento do contribuinte é elaborada por centro de custos. No centro de custos nº 1000 — FIP (Objetivo) consta os segurados vinculados à faculdade de Porto Velho - FIP. Os segurados lotados na faculdade e constantes em folha de pagamento (Professores e Pessoal Técnico-Administrativo), conforme anexo IV deste relatório, são 30 (trinta). Em pesquisa realizada no Site do INEP (www.inep.gov.br) - Instituto Nacional, de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira, autarquia federal vinculada ao Ministério, da " Educação (MEC), opção Cadastro Nacional de Docentes , busca avançada por instituição de lotação (..FACULDADE DE PORTO VELHO), foram localizados 138 (cento e trinta e oito) professores ou seja, um número de segurados bem maior que os constantes em folha de pagamento. (...)

Tendo em vista as divergências apresentadas, a fiscalização intimou o contribuinte por meio do Termo. de Ultimação para Apresentação de Documentos -TIAD, datado de 27/06/2007, a

*apresentar a/Partir de 02/07/2007, o **Plano Escolar** - elaborado anualmente pelo estabelecimento de ensino, composto, dentre outros, pela proposta pedagógica, grade curricular, calendário escolar, número de alunos por classe, recursos materiais, atividades docentes, relação do pessoal técnico-administrativo e docentes. Deve ser homologado pela Diretoria Regional de Ensino (Educação Básica), vinculadas às Secretarias Estaduais de Educação e pelo MEC- Ministério da Educação (Educação Superior), o **Catálogo Anual Institucional** - elaborado anualmente pelos estabelecimentos de ensino de educação superior. Constan neste documento: cursos, turnos, horários, relação de docentes e pessoal administrativo, e os **Diários de Classe**. Os documentos solicitados não foram apresentados, razão pela qual o contribuinte foi novamente intimado a apresentá-los por meio do TIAD datado de 21/08/2007. Além desses documentos, ainda foram solicitados neste TIAD outros documentos que não haviam sido apresentados anteriormente, entre os quais destacamos: as folhas de pagamento, os recibos de pagamento e as fichas de registro de empregados dos segurados listados no anexo I do TIAD. Os documentos solicitados não foram apresentados, sendo assim, não restou outra saída senão o arbitramento das remunerações.*

Deste modo, conforme o Relatório Fiscal, às fls. 41 a 47, Anexos às fls. 48 a 576, em função da pesquisa realizada no site do INEP, a Auditoria-Fiscal procedeu ao arbitramento dos valores de remuneração:

7. O critério utilizado no arbitramento das remunerações tomou-se como base a relação dos segurados constantes no Site do INEP, excluindo-se da relação, em cada competência, os segurados que constavam em folha de pagamento (anexo IV). Foram excluídos, também, os segurados que embora não constassem em folha de pagamento tiveram sua remuneração obtida através de recibos de pagamento apresentados pelo contribuinte (anexo III) e os segurados com vínculo posterior à ação fiscal. A remuneração de cada segurado, em cada competência, foi aferida com base na média das remunerações dos segurados empregados listados no anexo III, tendo em vista que estes segurados, Professores da Faculdade, ocupam o mesmo cargo/função dos segurados constantes nesta notificação. Os segurados que tiverem as remunerações arbitradas estão listados no anexo V deste relatório fiscal.

Para o deslinde da questão, o ponto central foi o arbitramento utilizado pela Auditoria-Fiscal com base em informações constantes do site do INEP que apresentariam a relação de vínculos de professores com a Interessada.

Da validade do lançamento

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da NFLD de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a de segurados.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada a NFLD nº **37.116.868-6** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é

o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.178.379-8)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, 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:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. RDA – Relatório de Documentos Apresentados - este relatório relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificação anteriores.

f. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

g. REPLEG- - Relatório de Representantes Legais (Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.);

h. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

i. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;

j. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.

k. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.

l. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal deve ser elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“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.”

Analisando-se a NFLD nº 37.116.868-6, tem-se que **não foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN**, mormente quanto à determinação da matéria tributável.

Senão, vejamos:

O levantamento foi feito segundo o Relatório Fiscal, às fls. 41 a 47, Anexos às fls. 48 a 576, com base em divergência entre elementos de informação retirados do site do INEP e a Contabilidade e a Folha de Pagamento da Interessada:

6.3. A empresa fiscalizada tem como objeto social, conforme contrato social e alterações, a exploração de atividade de ensino da Educação Pré-escolar até a Educação Superior, incluindo pós-graduação. No mesmo estabelecimento funcionam o Colégio Objetivo e a Faculdade de Porto Velho -FIP. A folha de pagamento do contribuinte é elaborada por centro de custos. No centro de custos nº 1000 — FIP (Objetivo) consta os segurados vinculados à faculdade de Porto Velho - FIP. Os segurados lotados na faculdade e constantes em folha de pagamento (Professores e Pessoal Técnico-Administrativo), conforme anexo IV deste relatório, são 30 (trinta). Em pesquisa realizada no Site do INEP (www.inep.gov.br) - Instituto Nacional, de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira, autarquia federal vinculada ao Ministério , da" 'Educação (MEC), opção Cadastro Nacional de Docentes , busca avançada por instituição de lotação (..FACULDADE DE PORTO VELHO), foram localizados 138 (cento e trinta e oito) professores ou seja, um número de segurados bem maior que os constantes em folha de pagamento. (...)

7. O critério utilizado no arbitramento das remunerações tomou-se como base a relação dos segurados constantes no Site do INEP, excluindo-se da relação, em cada competência, os segurados que constavam em folha de pagamento (anexo IV). Foram excluídos, também, os segurados que embora não constassem em folha de pagamento tiveram sua remuneração obtida através de recibos de pagamento apresentados pelo contribuinte (anexo III) e os segurados com vínculo posterior à ação fiscal. A remuneração de cada segurado, em cada competência, foi aferida com base na média das remunerações dos segurados empregados listados no anexo III, tendo em vista que estes segurados, Professores da Faculdade, ocupam o mesmo cargo/função dos segurados constantes nesta notificação. Os segurados que tiverem as remunerações arbitradas estão listados no anexo V deste relatório fiscal.

Por outro lado, a relação dos 138 (cento e trinta e oito) segurados constantes no site do INEP, vide Anexo do Relatório Fiscal, às fls. 189 a 336, bem como a relação dos segurados constantes do site do INEP, apresentada pela Interessada no Anexo da Impugnação às fls. 601 a 608, claramente apresenta situações em que o mesmo segurado apresenta mais de um vínculo com instituições de ensino superior, como por exemplo:

- Heloisa Helena Veludo Watanabe – instituições FIMCA e UNIPEC – às fls. 308 e fls. 605;

- Alexandria dos Santos Alexim – instituições FSL, ULBRA ILES – às fls. 307 e fls. 605
- Antonio Augusto fernandes Filho – instituições ULBRA ILES, FARO – às fls. 303 e fls. 604;
- Pedro Roberto Gemigniani Mancebo – instituições FARO, ULBRA ILES – às fls. 202 e fls. 604

Desta forma, em função da Auditoria-Fiscal ter utilizado a relação dos 138 (cento e trinta e oito) segurados constantes no site do INEP, conforme relações apresentadas no Relatório Fiscal, às fls. 41 a 47, bem como no Anexo do Relatório Fiscal, às fls. 189 a 336, sem que haja uma comprovação fática de que tais segurados de fato possuam vínculos exclusivos com a Interessada, não restou materializada corretamente a matéria tributável na constituição do presente crédito tributário pelo lançamento fiscal advindo da NFLD nº 37.116.868-6, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Neste mesmo sentido, anote-se a decisão da primeira instância, às fls. 619 a 620:

“Ocorre que o Fisco apresentou como fato indiciário apenas uma lista de nomes de professores (total de 138) obtida na internet, constante do site do INEP, referente a um período diverso do fiscalizado e que se trata apenas de um cadastramento de professores para efeito de controle do MEC, sem qualquer menção ao efetivo exercício de qualquer atividade ou pagamento de qualquer remuneração. Assim, tem-se que estas informações cadastrais, por si só, não são suficientes para evidenciar que tais professores tenham efetivamente prestado serviços para a defendente (FIP), com conseqüente pagamento de remuneração, sem falar nas inconsistências observadas, posto que procedi a mesma consulta ao site do INEP, no mesmo formato efetuado pela autoridade fiscal lançadora e pude verificar que não há qualquer menção ao período ao qual os dados se referem e apesar de aparecer o nome da defendente (FIP) ao lado de vários dos nomes listados, grande parte dos nomes não traz ao lado o nome da altercante (FIP), trazendo nomes de outras universidades, o que sugere a possibilidade de falha no filtro da consulta do site, sendo esta "fragilidade" da informação uma das reclamações da recorrente. Pode-se verificar tal fato pela leitura atenta da mesma listagem anexada à NFLD pela Fisco às fls. 189/202 e 303/336.

Como o cerne da questão trata sobre a prova dos fatos indiciários do pagamento de remuneração, por parte da defendente, aos professores constantes do cadastro do site do INEP, elemento positivo da base de cálculo, o encargo probatório é do Fisco, pois, a contrário senso, traria demonstração extremamente custosa — senão impossível — ao contribuinte. Assim, o Fisco deveria, ab initio, ter instruído o lançamento com as provas dos fatos indiciários, nos termos do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972 1, descabendo, após a interposição da peça impugnatória, converter-se o processo em diligência para suprir deficiência probatória.

Diante de tudo o que foi exposto, é passível de dúvida a ocorrência de pagamento de remuneração, por parte da

recorrente, no período de 01/2003 a 12/2004, aos professores considerados no presente lançamento, lançamento este arbitrado com base apenas nas informações constantes do cadastro do site do INEP, cadastro este efetuado a partir de 2005. O princípio da tipicidade revela que a competência impositiva fiscal deve ser exercida de modo mais exaustivo, pois o lançamento tributário não pode se valer de sua própria dúvida. A certeza e a segurança jurídicas envolvidas no princípio da reserva legal (artigos 3º e 142 do CTN) não comportam infidelidades nesses lançamentos.”

Diante do exposto acima, há que se negar provimento ao recurso de ofício, mantendo-se a improcedência do lançamento fiscal por ofensa ao art. 142, CTN.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do Recurso de Ofício e **NO MÉRITO NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro