



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

Processo n° 10283.007566/2007-71
Recurso n° 000000 Voluntário
Acórdão n° 2402-002.259 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente PROJENG CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECADÊNCIA – ARTS 45 E 46 LEI N° 8.212/1991 –
INCONSTITUCIONALIDADE – STF – SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4° do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Não se verifica a decadência por qualquer dos dispositivos do CTN se o lançamento ocorreu em 31/10/2007 e se refere às competências de 12/2003 a 01/2006

NÃO APRESENTAÇÃO LIVROS CONTÁBEIS - AFERIÇÃO INDIRETA – POSSIBILIDADE

A apuração das contribuições previdenciárias devidas por meio de aferição indireta quanto o contribuinte deixa de apresentar livros contábeis é um procedimento que encontra amparo legal no art. 33 § 3° da Lei n° 8.212/1991

BIS IN IDEM – INEXISTÊNCIA

Não há que se falar em *bis in idem* se a empresa sofreu autuações sob diferentes fundamentos por haver deixado de cumprir diversas obrigações acessórias e principais.

LANÇAMENTO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – ATENUAÇÃO

Não há previsão de qualquer tipo de atenuação na legislação de regência no caso de lançamento de crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigação principal ainda que a empresa não tenha sido autuada anteriormente

PERÍCIA – NECESSIDADE – COMPROVAÇÃO – REQUISITOS –
CERCEAMENTO DE DEFESA – NÃO OCORRÊNCIA

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, em negar provimento ao recurso

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 35/39), o lançamento foi efetuado por arbitramento e apurado por aferição indireta relativamente à obra parcial da Rua Recife, 1989.- Contrato Nº 003/2003.

Na auditoria realizada pela fiscalização, a empresa não apresentou toda a documentação solicitada. Foi solicitado que a empresa apresentasse vários documentos inclusive os livros contábeis, conforme solicitado no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD.

No entanto, a empresa apresentou apenas o Contrato Social sem alterações e Notas Fiscais de Serviços.

Para a obra em questão não apresentou folha de pagamento e nem GFIP.

A auditoria fiscal informa que não houve exame da escrituração contábil, pois o contribuinte não provou possuí-la, uma vez que não apresentou Livros Diário e Razão. Como declarou Imposto de Renda pelo Lucro Presumido, deveria apresentar a escrituração do Livro Caixa, mas também não o fez.

Para a aferição do salário de contribuição foi aplicado um percentual de 20% sobre o valor da nota fiscal emitida pela própria notificada. Das contribuições apuradas foi deduzido o valor dos recolhimentos efetuados pela empresa.

A notificada teve ciência do lançamento em 31/10/2007 e apresentou defesa (fls. 47/52) onde alega que boa parte do crédito está ceifada pela decadência, tendo em vista que o período apurado é de 2001 a 2006, tendo se iniciado o procedimento fiscal em 2007.

Entende que com a apresentação da GFIP e notas fiscais em questão não houve qualquer prejuízo ao erário, tendo em vista que todos os tributos da obra foram devidamente recolhidos, consoante se infere da documentação constante no processo administrativo tributário.

Também considera a ausência de prejuízo pelo fato de não haver elaborado de folhas de pagamento distintas para cada obra em questão.

Argumenta que está sofrendo várias penalidades pelo mesmo fato, o que caracteriza *bis in idem*.

Finaliza com a solicitação de que lhe fosse aplicada uma atenuante em face de nunca ter sido autuada anteriormente, bem como que fosse realizada perícia a fim de verificar a ocorrência ou não de prejuízo ao erário.

Pelo Acórdão nº 01-12.284 (fls. 62/71) a 4ª Turma da DRF/Belém (PA) considerou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 75/76) onde requer o reexame da decisão de 1ª instância e reitera os termos da impugnação apresentada.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de decadência que deve ser rejeitada.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **01 a 31/12/2003** e foi efetuado em **31/10/2007**, data da intimação do sujeito passivo.

Assevere-se que embora o lançamento tenha sido efetuado por aferição indireta tomando por base nota fiscal emitida em 12/2003, o período de realização da obra não é anterior a tal exercício, uma vez que o contrato da obra ter sido firmado no mesmo ano.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

**"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

**DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.**

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, o lançamento não se encontra decadente por qualquer das teses, uma vez que os fatos geradores ocorreram no ano de 2003 e o lançamento foi efetuado em 31/10/2007.

Engana-se a recorrente ao afirmar que a comprovação da inexistência de prejuízo ao erário pela apresentação das notas fiscais e das folhas de pagamento seria motivo para desconstituição do presente lançamento.

A mera apresentação de GFIP e nota fiscal emitida contra o tomador de serviços não são elementos suficientes para que se afirme que foram efetuados todos os recolhimentos correspondentes à mão de obra empregada.

A ausência de apresentação dos Livros Diário e Razão e até do Livro Caixa não permitiu que a auditoria fiscal verificasse o montante do salário de contribuição correspondente aos trabalhadores vinculados à obra em questão.

Cumpra lembrar que a verificação da escrituração contábil devidamente formalizada é que permite à auditoria fiscal homologar efetivamente os recolhimentos efetuados.

O procedimento de aferição indireta no caso de não apresentação dos livros contábeis necessários à apuração das contribuições devidas tem amparo na Lei nº 8.212/1991 art. 33 § 3º, cujas redações vigentes à época do lançamento são transcritas a seguir:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001). (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Argumenta a recorrente que não haveria qualquer prejuízo pelo fato de não terem sido elaboradas folhas de pagamento distintas para cada obra.

Tal referência diz respeito a descumprimento de obrigação acessória que não é objeto da presente notificação, logo, trata-se de alegação impertinente ao caso.

A recorrente ainda argumenta que estaria sofrendo *bis in idem*, ou seja, sendo penalizada mais de uma vez pela mesma razão.

Não se confere razão à recorrente.

Verifica-se no Termo de Encerramento da Ação Fiscal e também é informado no Relatório Fiscal que a recorrente sobre autuações em razão do descumprimento de várias obrigações acessórias, bem como teve contra si lavradas outras notificações de obrigação principal.

No entanto, todas as autuações tiveram fundamentos diversos.

O lançamento presente, por exemplo, refere-se às contribuições apuradas por arbitramento relativamente à obra parcial da Rua Recife, 1989.-Contrato Nº 003/2003 e não se confunde com a aplicação de multa pelas diversas obrigações acessórias descumpridas.

Assim, não há que se falar em *bis in idem*.

A recorrente ainda solicita atenuação em razão de não haver sido autuada anteriormente.

Não se pode olvidar que a possibilidade de atenuação de multa não se aplica ao caso de lançamento de obrigação principal, cuja multa aplicada é de mora está prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, vigente à época do lançamento, o qual lhe conferia um caráter irrelevável.

Na legislação previdenciária, a atenuação de multa era possível nos casos de aplicações de multa por descumprimento de obrigações acessórias. Tal previsão encontrava-se no art. 292, Inciso V do Decreto nº 3.048/1999. Não obstante tal possibilidade não se aplicar ao caso em tela, o citado dispositivo encontra-se revogado pelo Decreto nº 6.727/2009.

Quanto à perícia solicitada como objeto de demonstrar a ausência de prejuízo ao erário, esta não pode ser deferida.

A necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos.

No que tange à perícia, o Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

Art.16 - *A impugnação mencionará:*

.....

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 - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (...)

Art.18 - *A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.*

Da leitura do dispositivo, verifica-se que além de ser obrigada a cumprir requisitos para ter o pedido de perícia deferido, tal deferimento só ocorrerá diante do entendimento da autoridade administrativa no que concerne à necessidade da mesma.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia, esta tem que se considerada essencial para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade de perícia, sua realização não será determinada.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira