



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10435.720957/2016-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.737 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2019
Recorrente MUNICIPIO DE CUSTODIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Não conhecimento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972 que rege o processo administrativo fiscal, e estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa ao instituto alegado.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta no Auto de Infração a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, e artigo 4º da Lei nº 10.666/03, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2) e das matérias preclusas, rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório**Autuação e Impugnação**

Trata o presente processo, de exigência contribuições previdenciárias patronais, inclusive GILRAT, contribuições dos segurados e descumprimento de obrigação acessória CFL 34 (autos de infração e-fls. 41 a 59), referentes ao ano-calendário 2012. Por bem descreverem os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância, o qual transcrevo a seguir:

1. O presente processo administrativo é constituído pelos Autos de Infração a seguir descritos, lavrados pela Fiscalização contra o município antes qualificado, formalizados com base nos mesmos elementos de prova:

- Auto de Infração nº 51.054.747-8 - fls. 44/51, no valor de R\$ 5.918.038,13 (Cinco milhões, novecentos e dezoito mil, trinta e oito e treze centavos) referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre remunerações

pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, abrangendo o período de 01/2012 a 12/2012.

- Auto de Infração nº 51.054.748-6 - fls. 53/60, no valor de R\$ 2.323.248,27 (dois milhões, trezentos e vinte e três mil, duzentos e quarenta e oito reais, vinte e sete centavos) referente as contribuições devidas pelos segurados e contribuintes individuais, abrangendo o período de 01/2012 a 13/2012.

- Auto de Infração nº 51.054749-4 – CFL 34 - fls. 62, no valor de R\$ 42.860,00 (quarenta e dois mil, oitocentos e sessenta reais) por infração ao art. 32 , II, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225 , II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99

2. Em resumo, segundo o Relatório Fiscal (fls. 07- 20) , foram consignados os seguintes pontos acerca do lançamento:

2.1 - O município de Custódia foi intimado a apresentar as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social - GFIP referentes aos valores recolhidos e não declarados em GFIP, conforme relatório CCORGFIP - CONSULTA VALORES A RECOLHER X VALORES RECOLHIDOS X LDCG/DCG, anexado ao TIF nº 1 e 2, porém, não se manifestou a esse respeito.

2.2. Verificou-se que a soma das contas contábeis 3.1.90.04.00 - Contratação por Tempo Determinado, no valor de R\$ 8.437.280,39, e 3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil, no valor de 19.342.533,88, retiradas da planilha do DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS, constante do Relatório FINBRA do município de Custódia do ano de 2012, obtida na página de consulta do SISTN no endereço (<https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon internet/index.jsp>), resulta num valor muito superior ao valor declarado em GFIP para a remuneração dos segurados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) somado aos vencimentos dos servidores vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), de acordo com planilha anexada (Anexo I).

2.3 - Os valores dos vencimentos dos servidores vinculados ao RPPS do município de Custódia foram obtidos na seguinte página da Previdência Social: <http://www.previdencia.gov.br/sps/app/ dempre/ default .asp>.

2.4 - A apuração da base de cálculo dos empregados encontra-se no Anexo I deste relatório. Como o município não forneceu nenhuma informação à fiscalização, o total dessas contas foi dividido por treze, sendo deduzidas a remuneração dos servidores vinculados ao RPPS e os valores declarados em GFIP em cada competência.

2.5. Verificou-se, também, que não foram declarados contribuintes individuais em GFIP no ano de 2012, embora sejam expressivos os montantes das conta contábeis 3.3.90.35.00 Serviços de Consultoria, no valor de R\$ 356.950,00, e 3.3.90.36.00. Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física, no valor de R\$ 448.449,00, retiradas da planilha do DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS, constante do já citado Relatório FINBRA do município de Custódia do ano de 2012. A soma dessas duas contas resulta em R\$ 805.399,00.

2.6 - O montante das contas 3.3.90.35.00 e 3.3.90.36.00 foram somados e divididos por doze. Essa foi a base de cálculo para apuração das contribuições referentes a remuneração dos contribuintes individuais.

2.7. O lançamento por arbitramento não tem natureza de punição, é apenas uma forma de apuração da base de cálculo. Por conseguinte, a multa de ofício aplicada nos lançamentos foi agravada em 50% (total de 112,5%) em decorrência da falta de entrega dos arquivos digitais solicitados pela fiscalização e todos os outros documentos solicitados.

2.8 - Para que não houvesse bis in idem, não foram lavradas as multas por descumprimento dos art. 32, inciso III, § 11 da Lei nº 8.212/1991 e art. 33, §§ 2º e 3º do mesmo diploma.

2.9 - Tendo havido lançamento de contribuições de segurados, é necessário que se verifique a ocorrência, em tese, do crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A da Código Penal, Decreto-Lei nº. 2.848, de 7 de dezembro de 1940.

2.10 - A base de cálculo dos presentes lançamentos não foi declarada e não se dispõe de documentos que comprovem a omissão de retenções. Assim, por ora, não há que se falar em apropriação indébita.

2.11 - Mesmo não tendo sido entregue nenhum documento, os valores lançados são, em tese, indícios robustos de sonegação fiscal, uma vez que não se teve explicação para a discrepância entre os valores recolhidos e a base de cálculo encontrada. Por esta razão, será emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

2.12 - Além do descumprimento de obrigações tributárias principais, identificou-se o descumprimento de obrigação acessória consistente em omissão de declaração em títulos próprios de sua contabilidade dos valores recolhidos das contribuições previdenciárias. Por essa infração foi lavrado o AI nº 51.054.746-2, no valor de R\$ 42.860,22.

3. Da Impugnação

O ente municipal tomou ciência dos Autos lavrados, por via postal em 27/06/2016 - AR fls.68 – e optou por apresentar em 21/07/2016, uma impugnação para cada auto, porém de idêntico teor, anexadas às fls. 73/78, (AI nº 51.054.747-8) – 117/132 (AI nº 51.054.748-6) e fls. 161/168 (AI nº 51.084.749-4), cujos pontos relevantes para a solução do litúgio são:

MATÉRIA PRELIMINAR

3.1 Preliminar de Nulidade - Procedimento Fiscal com Tipificação Deficiente - Cerceamento ao Amplo Direito de Defesa.

- A preliminar de NULIDADE consiste no fato de que a Notificação não está devidamente tipificada. Observando-se o seu bojo, verifica-se um amontoado de dispositivos legais, dentre os quais, o Impugnante não sabe de qual se defender e nem aquele que o disciplina. A referência a muitos dispositivos é o mesmo que não mencioná-los, visto que concorre da mesma forma para cercear o amplo direito de defesa do contribuinte.

- Efetivamente, não se sabe se é pior deixar de mencionar o dispositivo ou se indicar um sem número deles, porque também no segundo caso, o fisco está jogando, indeterminadamente, sem especificar aquele que se aplica à situação proposta pelo lançamento.

- De fato, a falta de dispositivo legal específico, além de cerceamento ao amplo direito de defesa, também deixa de preencher mais um requisito formal indispensável no que afronta o princípio da legalidade.

- É que, em se tratando de exigência fiscal, esta só é válida se houver lei (artigo 150, I da CF/88 e 97 do CTN). E se não foi tipificado adequadamente é porque inexistente obrigação prevista em lei a ser cumprida.

- Ausente o dispositivo legal, quatro consequências são inevitáveis: em primeiro lugar não pode ter força perante o contribuinte à vista do princípio da legalidade; e segundo, o contribuinte tem cerceado o seu sagrado direito de defesa; em terceiro lugar, nosso

direito privado tem consagrado que são NULOS todos os atos que deixarem de cumprir as formas prevista em lei (artigo 82 do Código Civil), preceptivo este aplicável ao sistema tributário por força dos artigos 109 e 110 do CTN; e por último fere os princípios norteadores do lançamento inscrito no art. 142 do CTN, que é a clareza na proposição do lançamento.

Do Mérito

3.2 INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO REALIZADO. PRESUNÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO PÁTRIO.

- É fato que a matéria se exaure na perspectiva ventilada na preliminar, destarte, por amor ao debate, deve-se consignar também que no mérito improcede a Ação Fiscal, porque, se trata de crédito tributário constituído através de mera presunção na técnica do arbitramento, por meio da chamada aferição indireta.
- De efeito a questão se exaure na preliminar, mas ainda que para argumentar, não seja aceita, no mérito é de ser julgada improcedente a contenda considerando as razões a seguir elencadas.
- Avulta do nosso sistema jurídico tributário que só se contempla a presunção em poucos casos, claramente destacados em lei, como se observa nos artigos 158 e 185 do CTN que tratam do pagamento.
- O que, à evidência, não é a presente questão. E se não existe previsão legal do fato gerador, também não existe a obrigação tributária. Ainda que houvesse permissão legal através de lei ordinária para a cobrança de tributos e penalidades por presunção, mesmo assim, essa exigência estaria obliterada ante os preceitos contidos na lei maior (CTN), conforme disciplinam, entre outros, os artigos 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114, 146, que expressam as limitações constitucionais do poder de tributar.
- No caso em lide, verifica-se que a Ação Fiscal parte de indícios. Não é sequer presunção. Sendo, assim, a presente contenda de indício ou presunção, afronta o princípio da estrita legalidade. Caberia ao fisco verificar a existência de valor efetivamente devido, mas deveria obedecer da forma como está descrito. Ou seja, primeiro verificar se havia vício no recolhimento, para depois partir para o arbitramento.
- E não se há de conceber que entre as diversas hipóteses possíveis, o fisco venha a eleger aquela que mais seja desfavorável ao contribuinte, fixando a imposição pretendida fora do núcleo do seu fato gerador, que, in casu, apenas está presumindo, criando, sem provas consistentes.
- Na verdade, o que está ocorrendo é que o fisco na dúvida interpreta a norma contra o contribuinte; na dúvida erige a má-fé como idéia e modelo maior, quando, nestes casos, o nosso direito tem consagrado que na dúvida se interpreta a norma em favor do contribuinte (art. 112 do CTN) e que a boa-fé se presume enquanto a má-fé se prova. Este princípio consubstancia a proteção ao valor jurídico da lealdade, da boa-fé nas relações entre os agentes públicos e privados, o que não foi respeitado pelo fisco. Assim, improcede totalmente a peça vestibular.

3.3 DA MANIFESTA CONFISCATORIEDADE DA MULTA COBRADA EM DUAS VEZES AO VALOR ORIGINAL AFRONTA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL

- Por outro lado, agrava ainda mais a situação do Impugnante o estabelecimento de multa majorada para 112,5% sobre o valor lançado. Esquece o fisco que a função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, eis que o pagamento da multa é classificado como receita derivada, como os tributos, gerando, também, a total improcedência da penalidade aplicada, além da exigência fiscal.

- Seja qual for a motivação da Administração Tributária, em vez de corrigir só causa danos ao contribuinte, posto que termina por transferir ilegalmente parte substancial do patrimônio da Impugnante para a União, no que afronta o princípio constitucional que veda o confisco (art. 150, IV da Carta Magna de 1988).
- Nestes termos, a multa majorada aplicada só pode ser considerada confiscatória. Caso venha a prevalecer à pretensão manifestamente arrecadatória do fisco, contrariando a jurisprudência e afrontando o ordenamento jurídico constitucional, a Suplicante, na verdade, ficaria penalizada com um débito ilegal.
- Transcreve, vasta jurisprudência e doutrina, concluindo que: De todo modo, diante dos fatos, jurisprudência e doutrina citados, é indubitosa a afirmação de que a multa exigida em dobro é confiscatória, eis que ultrapassa o limite da razoabilidade. Sendo, portanto, além de atentatória aos princípios constitucionais de capacidade contributiva, agressiva ao patrimônio da Impugnante, não pode ser aplicada, nos termos do magistério jurisprudencial pátrio.

3.4 - IN DÚBIO PRO RÉU

- O fisco na dúvida interpreta a norma contra o contribuinte, no que deixa de favorecer a Impugnante com o benefício da dúvida consagrado pelo art. 112 do Código Tributário Nacional.
- De fato, a questão está prenhe de certeza de que é indevida a exigência fiscal, visto que o fisco tanto pecou na identificação da autoria da suposta infração, quanto aplicou a sistemática e a tipificação do lançamento de ofício incorretamente. Mas, mesmo que exista qualquer dúvida, esta deve favorecer ao contribuinte, à vista do dispositivo referido.

3.5 DO PEDIDO

Diante do exposto, requer:

- 1- Preliminarmente pela declaração de nulidade do lançamento em razão da ausência de elementos que permitam o exercício do direito a ampla defesa em toda a sua plenitude.
- 2- Ingressando no mérito, que seja reconhecida a improcedência da autuação, posto que o procedimento da fiscalização não se compadece com o direito em vigor, tendo em vista que está baseado na presunção, e no arbitramento por aferição indireta, ou seja, desprovido de sustentáculo legal que o mantenha.
- 3- Caso nenhuma das perspectivas sejam acolhidas, pugna pelo reconhecimento do caráter confiscatório das multas aplicadas eis que exigidas sobre a sistemática de cobrança em dobro.
- 4- Que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao Impugnante (art. 112 do CTN), de sorte a que se chegue a mais lícita justiça.
- 5- Por fim, pugna pela juntada posterior de provas e documentos, em homenagem ao princípio da verdade material.

Acórdão de Primeira Instância

Os membros da 5ª Turma da DRJ-BEL, por unanimidade de votos, julgaram a impugnação improcedente, na forma do relatório e voto (e-fls. 182 a 196) conforme transcrição de ementa seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando o contribuinte é cientificado da Notificação de Lançamento, contendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal correspondente, e tem a oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos na fase de impugnação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

À autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. PREVISÃO LEGAL.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

ART. 17 DO DEC. 70.235/72 - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A teor do Art. 17 do Decreto 70.235/72, que tem status de Lei Ordinária, a matéria não expressamente impugnada está preclusa. Necessidade da estabilização da relação jurídico-processual no contencioso administrativo fiscal. Compatibilidade com a Legalidade Administrativa insculpida no Art. 37, caput, da Constituição da República. AI 51.061.937-1.

Recurso Voluntário

Cientificado dessa decisão em 31/03/2017 (e-fl.224), o contribuinte interpôs em 02/05/2017 recurso voluntário (e-fls. 200 a 217), no qual alega em síntese:

- que o auto de infração é nulo pela ausência da base de cálculo aplicada pelo auditor, o que fere os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório;
- que não houve a individualização dos contribuintes inseridos no Auto de Infração, o que causa prejuízo à defesa do contribuinte, e retira do crédito tributário lançado sua presunção de liquidez e certeza, implicando em nulidade;

- que o arbitramento é admitido em medidas extremas, sob pena de nulidade;
- que o agente fiscal deverá, com base nos parâmetros indicados na legislação daquele tributo, chegar a um cálculo mais próximo da realidade possível;
- que o fisco deverá com fundamento no princípio da estrita legalidade em matéria tributária buscar a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma fiscal;
- que ao Fisco cabe, além da clara demonstração (exposição formalizada) dos elementos que compuseram o cálculo do tributo lançado, embasar suas "contas" nos parâmetros traçados pelo legislador, buscando sempre a realidade material;
- que faz-se necessário que a autoridade fazendária esgote todos os meios de apuração do verdadeiro quantum debeat para que, então, efetue o lançamento de ofício;
- que o órgão autuante não realizou diligência junto ao município-autor para aferir com propriedade o real valor devido;
- que limitou-se o agente público a comparar dados obtidos e lançar a diferença entre eles, levando em consideração, inclusive, períodos diversos do efetivamente autuado;
- que procedeu com todas as declarações do período (Envio Tempestivo das GFIPS), não havendo que se falar em resistência ou recusa do contribuinte no que pertine à atuação fiscal, restando afastada a possibilidade de sonegação de informação;
- que cabe ao Fisco comprovar o dolo do contribuinte na tentativa de fraudar a fiscalização tributária;
- que o órgão autuante não comprovou o embasamento para o valor lançado e apenas mencionou valores, sem demonstrar um liame lógico factível;
- que em razão da ausência de individualização dos segurados no auto de infração, o crédito lançado pela autoridade administrativa não está revestido de liquidez e certeza, devendo ser anulado;
- que conforme determina o art. 30, II a Lei 8.212/1999, o contribuinte individual é responsável pelo recolhimento da cota segurado que lhe cabe;
- que a regra trazida pela Lei 10.666/2003 como fundamento, se aplica apenas ao prestador de serviço vinculado a Cooperativa, o que não é o caso dos presentes autos;
- que a multa aplicada no percentual de 112,5% é exorbitante e confiscatória, conforme veda a constituição Federal no artigo 150, IV;
- no tocante ao processo 51.054.746-2 defende o recorrente:
 - que a preclusão não se apresenta de forma absoluta, devendo o julgador interpretar com fundamento no princípio da legalidade, buscando assim alcançar a verdade material;

- - que limitar a apresentação de provas a um único momento processual e sem deslumbrar o caso em questão, fere, os princípios da ampla defesa e do contraditório, impossibilitando assim ao contribuinte a contrapor fatos e propor novas provas em defesa de seus interesses;
- - que não pode o julgador, se recusar a apreciar provas produzidas após a impugnação por afrontar violentamente o direito do contribuinte ao contraditório e ampla defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo. Porém, por força da Súmula Carf nº 2, não conheço das alegações de inconstitucionalidade a cerca da multa de ofício confiscatória.

Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também não conheço sobre as alegações referentes ao AI 51.054.746-2 (item 3.5 do recurso), por não terem sido impugnadas em momento oportuno (arts. 16 e 17 do o Decreto 70.235/72), portanto preclusas e definitivas na esfera administrativa.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Preclusão nada mais é do que a perda do direito de se manifestar no processo em face da perda da oportunidade, conferida por certo prazo ou em determinados momentos processuais. Não questionada a matéria na fase própria, precluso estará o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Preliminares

O recorrente alega em recurso que o auto de infração seria nulo:

- pela ausência da base de cálculo aplicada pelo auditor, o que a seu ver feriria os princípios constitucionais da Ampla Defesa e Contraditório;

- por não ter individualização dos contribuintes inseridos no auto de infração, o que causaria prejuízo à defesa, e retiraria do crédito tributário lançado sua presunção de liquidez e certeza.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

Não identifico nos autos quaisquer atos ou termos lavrados por pessoa incompetente ou despacho ou decisão proferidos por autoridade incompetente (art. 59, I), nem despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, II).

Também não verifico cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, expondo com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todos os dispositivos normativos sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Portanto, o conjunto de relatórios e demonstrativos que compõem o Auto de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, o que deu à recorrente todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados.

Ademais, o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, disposto no inciso LV do art. 5º, da Constituição Federal de 1988, tem por finalidade possibilitar aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, em hipótese alguma, pode ser acusada de negar ao contribuinte o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Cabe destacar, ainda, que na fase ofensiva, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da

preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, 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 arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Também cumpre ressaltar que a ausência de individualização dos segurados em nada prejudica o lançamento, tendo em vista que o Auto de Infração indica precisamente o fato gerador e o mecanismo utilizado para a apuração das diferenças lançadas, conforme disposto no art. 142 do CTN.

Ademais, a ausência dessa informação decorre do descumprimento pela própria recorrente da obrigação de declarar em GFIP a totalidade da remuneração paga devida ou creditada aos segurados a seu serviço. Logo, não pode beneficiar-se disso para se eximir do pagamento do tributo e atribuir ao fisco uma responsabilidade que é sua. Não cabe à administração pública providenciar as provas que a contribuinte tem a obrigação de apresentar para ter reconhecido o seu direito.

Ante aos exposto rejeito as preliminares de nulidade.

Mérito

O litígio recai sobre o lançamento de contribuições previdenciárias patronais e dos segurados incidentes sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais apurada por meio de aferição indireta.

DA AFERIÇÃO INDIRETA

O município de Custódia foi intimado a apresentar, contabilidade, folhas de pagamento, GFIP, e demais documentos, por meio dos TIFs nº 1 e 2, porém, nada entregou e não se manifestou a respeito.

Durante procedimento fiscal, verificou-se que a soma das contas contábeis 3.1.90.04.00 - Contratação por Tempo Determinado, no valor de R\$ 8.437.280,39, e 3.1.90.11.00 - Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil, no valor de 19.342.533,88, retiradas da planilha do DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS, constante do Relatório FINBRA do município de Custódia do ano de 2012, obtida na página de consulta do SISTN no endereço (<https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistnconinternet/index.jsp>), resulta num valor muito superior ao valor declarado em GFIP para a remuneração dos segurados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) somado aos vencimentos dos servidores vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), de acordo com planilha anexada (Anexo I).

Também não foram declarados contribuintes individuais em GFIP no ano de 2012, embora sejam expressivos os montantes das contas contábeis 3.3.90.35.00 Serviços de Consultoria, no valor de R\$ 356.950,00, e 3.3.90.36.00. Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física, no valor de R\$ 448.449,00.

Assim, diante da situação posta, infere-se que os valores declarados nas GFIP, do sujeito passivo não registram o movimento real da remuneração dos serviços prestados pelos segurados e contribuintes individuais, visto que há registro de despesas lançadas que não correspondem à remuneração informada nas citadas Guias.

Ante a ausência de documentos, apurou-se a base de cálculo dos empregados pelo total das contas dividido por treze, deduzidas as remunerações declaradas em GFIP de cada competência. A base de cálculo dos contribuintes individuais foi apurada pelo somatório das contas 3.3.90.35.00 e 3.3.90.36 dividido por doze.

Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. As hipóteses que a autorizam estão tratadas no art. 33 da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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 nº 11.941, de 2009). (Grifei)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (grifei)

§ 4º Omissis

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§ 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.

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 8º Aplicam-se às contribuições sociais mencionadas neste artigo as presunções legais de omissão de receita previstas nos §§ 2º e 3º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e nos arts. 40, 41 e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (destacou-se)

Assim, tem-se que o lançamento por arbitramento é meio indiciário e deve ser aplicado somente nos casos previstos em lei. É um recurso à disposição do Fisco para ser usado somente quando o sujeito passivo inviabiliza o acesso às fontes próprias das informações. O arbitramento é tornado prova ex lege, é uma prova presumida, juris tantum, para suprir a falta da prova certa e própria que foi inviabilizada pelo sujeito passivo.

Se regularmente constituído o crédito tributário indiretamente aferido, cabe ao contribuinte o ônus da prova em contrário. Todavia cabe ao Fisco o ônus da prova dos fatos que justificam o lançamento, que, no caso concreto, seria o motivo que amparou a adoção do procedimento de aferição indireta, qual seja, a demonstração da impossibilidade de produção de provas diretas e prova indiciária que permitiu presumir que o fato gerador ocorreu.

No presente caso, verifica-se que a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar a documentação necessária e suficiente à verificação da ocorrência do fato gerador e apuração da base de cálculo, por meio dos Termos de Intimação Fiscal 1 e 2 (e-fls. 12 a 39):

Assim, diante da não apresentação dos esclarecimentos e documentos solicitados, a fiscalização utilizou o procedimento de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições sociais lançadas, com base no disposto no artigo 33, parágrafo 3º da Lei nº 8.212/91, conforme relata no Relatório Fiscal.

Nesse contexto, a autoridade fiscal houve por bem apurar a base de cálculo das contribuições com base no Relatório FINBRA do município de Custódia do ano de 2012, obtida na página de consulta do SISTN. Esse critério mostra-se correto.

Deste modo, o arbitramento dos valores da base de cálculo fez-se necessário e foi realizado de forma correta pela fiscalização, amparado na legislação vigente, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Para se desincumbir desse ônus, a fim de rechaçar tal conduta de aferição indireta (corretamente adotada pela fiscalização), a notificada deveria demonstrar o desacerto do lançamento, com a apresentação dos documentos relativos aos lançamentos contábeis correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, que lhe foram solicitados. Entretanto, o recorrente limitou-se a arguir a ilegalidade do procedimento de aferição indireta adotado.

Há uma regra elementar do direito no sentido de que a ninguém é lícito tirar vantagem da própria ilicitude ou, conforme o caso, das próprias irregularidades ou omissões. Se não foi apresentada à Fiscalização documentos ou escrituração contábil ou se os mesmos não refletirem, total ou parcialmente, as bases de cálculo das contribuições previdenciárias, isso não exime a empresa do pagamento da referidas contribuições se apuradas com base em outros elementos de prova. O objetivo da legislação ao permitir a utilização da técnica de aferição

indireta é possibilitar uma aproximação, o máximo possível, da ocorrência dos eventos ensejadores de obrigações previdenciárias, o que foi corretamente efetuado pela fiscalização, como já demonstrado.

Simples alegações desacompanhadas de provas não são suficientes para alterar o lançamento efetuado. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

A apresentação dessas provas pelo impugnante deve ser feita no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, salvo se ocorrer alguma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. 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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Assim, como citado na norma de regência, cabe ao recorrente indicar precisamente os pontos de discordância do lançamento e comprovar suas alegações, por meio de elementos hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada, que demonstrem a efetividade do direito alegado.

Portanto, correto o procedimento de aferição indireta adotado pela fiscalização.

DA NÃO OBRIGATORIEDADE DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO PELA EMPRESA DA COTA SEGURADO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

O recorrente se insurge no sentido de que a obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias do contribuinte individual é desse último, e, que, a regra trazida pela Lei 10.666/2003 como fundamento, se aplica apenas ao prestador de serviço vinculado à Cooperativa.

Todavia, as Leis nº 8.212/91 e 10.666/03, são claras quanto a essa obrigação devida pela empresa, vejamos:

Lei nº 8.212/91.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I – a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (grifei)

Lei nº 10.666/03.

Art. 4º **Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (grifei)**

A maior novidade trazida pela Medida Provisória nº 83, convertida na Lei Federal nº 10.666/2003, com vigência desde a competência abril/2003 foi a obrigação das empresas descontarem a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço (empresários e autônomos), da respectiva remuneração, e recolhê-la, juntamente com a contribuição a seu cargo, até o dia 20 do mês seguinte ao da competência.

Por sua vez o Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme disposto no seu artigo 216, inciso I, “a”, a saber:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I – a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (grifei)

Além disso, quanto às demais alegações no sentido de que os contribuintes individuais já teriam recolhido o teto da referida contribuição, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 333, II, do Código de Processo Civil.

Dessa forma, no que diz respeito a alegação do recorrente no sentido de que não poderia ter ocorrido o lançamento dos segurados empregados e contribuintes individuais, posto

que os referidos trabalhadores já haviam contribuído e, com desconto do valor máximo permitido, verifico que a argumentação não merece prosperar.

Isso porque, era dever do recorrente apresentar documentação comprobatória de que os seus segurados recolheram os valores da contribuição pelo teto vigente à época, ônus do qual não se desincumbiu.

Portanto, não há razões de reforma no julgado recorrido, mantenho o crédito tributário na sua integralidade.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2) e das matérias preclusas, rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes