



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

Processo nº 10700.000006/2008-17
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.445 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente OPAS REVESTIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2002

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. ART. RECOLHIMENTOS PARCIAIS. ART. 150 § 4º DO CTN. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.

NFLD. AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DA DEVIDA JUSTIFICATIVA. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Para que a fiscalização possa adotar o procedimento de aferição indireta, deve o fiscal autuante demonstrar a contento a ocorrência de alguma das situações descritas no art. 33 da Lei 8.212/91, de sorte a justificar a impossibilidade do lançamento das contribuições em face do óbice que lhe foi imposto pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 150, §4º do CTN e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para nulidade do lançamento, por vício material, vencido o conselheiro Ronaldo de Lima Macedo que entendeu se tratar de vício forma

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Igor Araújo Soares - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Jhonatas Ribeiro da Silva, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araújo Soares.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso de voluntário interposto por OPAS REVESTIMENTOS LTDA, em face de Decisão Notificação de fls. 2.750/2.754, que manteve a integralidade da NFLD n. 37.008.123-4, lavrada para a cobrança de contribuições previdenciárias parte da empresa, empregados, destinadas ao financiamento do GILRAT e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

Consta do relatório fiscal que o lançamento foi efetuado por meio da aferição indireta da base de cálculo das contribuições, cuja adoção foi assim fundamentada pela fiscalização:

“Justifica-se a aferição pela não apresentação dos livros diários. As informações prestadas pela empresa, através das FP e das GFIP deveriam constar de escrituração contábil devidamente registrada.”

Como critério de apuração, a fiscalização confrontou a base de cálculo das remunerações de segurados empregados declaradas pela recorrente em GFIP, informadas em Folhas de Pagamento, destaques de mão-de-obra efetuados em notas fiscais de prestação de serviços e por pesquisa no sistema CNIS, adotando a de maior valor para fins de efetuar o lançamento.

O lançamento compreende o período de 07/1999 a 12/2002, tendo sido o contribuinte cientificado em 21/09/2006 (fls. 01).

Em seu recurso sustenta que o Auto de Infração lavrado omite, em suas imputações, aspectos relevantes relacionados a alguns aspectos legais e fáticos, como o pretenso não recolhimento da contribuição, uma vez que deixou de mencionar o auditor, também, o fundamento legal dos artigos das normas legais específicas dadas como infringidas, limitando-se a relacionar a norma genérica conforme se verifica do seu relatório fiscal, o que gera a necessidade de declaração de sua nulidade e o reconhecimento do cerceamento de seu direito de defesa.

Acrescenta que não incorreu em infração administrativo-fiscal, por estar enquadrada na hipótese do artigo 225, § 16, II do Regulamento da Previdência Social, regulamentado pelo Decreto nº 3.048/1999, já que pratica o lucro presumido de acordo com a legislação tributária federal, afirmando que não pratica lucro real, não estando, dessa forma, obrigada a apresentação da referida escrituração contábil, no caso os livros diário e razão

Aduz ser a não apresentação dos livros não poder ensejar o lançamento, ainda mais a adoção do procedimento da aferição indireta das contribuições objeto da presente NFLD.

Finaliza requerendo o reconhecimento da decadência com base nas regras do CTN e a realização de perícia técnica na farta documentação juntada aos autos para demonstrar que o procedimento de aferição indireta das contribuições é equivocado em suas conclusões e apurações de valores.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, vieram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, dele conheço.

PRELIMINARES

Quanto ao pedido para o reconhecimento da decadência, há se de considerar que Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, quando, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91, foi determinada a edição da Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, cujo teor é o seguinte:

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”

Logo, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004 (teor transcrito a seguir), o enunciado das Súmulas Vinculantes editadas e aprovadas pelo Eg. STF devem obrigatoriamente ser observados pelos órgãos da administração pública direta e indireta, como é o caso do CARF, confira-se:

“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.)

Em assim sendo, resta patente a necessidade de que para a contagem do prazo decadencial, em se tratando de lançamento por homologação, deverão ser aplicadas as regras dispostas pelo Código Tributário Nacional, seja a do art. 150, §4º, seja a do art. 173, I, cuja aplicação deverá ser verificada caso a caso, conforme tenha ou não havido antecipação, mesmo que parcial, do pagamento do tributo ou contribuição devida.

No caso de ter havido antecipação, mesmo que parcial, deverá ser aplicado, para fins de contagem, o art. 150, §4º do CTN e quando não houve qualquer antecipação, deverá ser aplicado o art. 173, I.

Tal orientação acerca da aplicação das regras de contagem do prazo decadencial, já fora inclusive objeto de análise e confirmação pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do RESP 973.733, julgado em 12/08/2009, que se deu sobre o

rito dos recursos repetitivos, com fundamento no art. 543-B do Código de Processo Civil Brasileiro.

Ao analisar o presente caso, verifica-se do relatório fiscal, percebe-se que a fiscalização considerou recolhimentos em todas as competências lançadas, tanto que efetuou as deduções cabíveis, havendo, portanto parcialidade no pagamento, de sorte que a decadência deverá ser contada com fulcro no art. 150, §4º do CTN, atingindo as competências até 08/2001.

Antes mesmo de adentrarmos a todas as alegações de recurso formuladas pela recorrente, tenho que há de se analisar se de fato restou devidamente justificada a adoção do procedimento de aferição indireta.

Pois bem, da análise do relatório fiscal (fls. , vejamos o seu excerto que demonstra a motivação adotada pela fiscalização para efetuar o lançamento:

DA AFERIÇÃO INDIRETA

5. Tal procedimento se encontra previsto na Lei nº 8.212/91, art. 33, § 3º, para apuração da base de cálculo - BC das contribuições sociais.

6. Justifica-se a aferição pela não apresentação dos livros diários. As informações prestadas pela empresa, através das FP e das GFIP deveriam constar de escrituração contábil devidamente registrada.

7. Critérios da Aferição:

- Foram confrontadas as BC relativas aos segurados empregados, constantes dos seguintes documentos/sistemas:

. FP (fornecidas pela empresa);

. GFIP (Sistema CNIS — Cadastro Nacional de Informações Sociais);

• RAIS (Sistema CNIS) e • NFS (fornecidas pela empresa, trazendo, discriminados, os valores de mão-de-obra -MO).

O maior valor encontrado, por competência, foi adotado como BC, conforme quadro a

E sobre o assunto, nada mais veio a expor a fiscalização. Sua conclusão para efetuar o lançamento partiu do pressuposto contido no art. 33, 3º da Lei 8.212/91, a seguir, uma vez que não fora apresentado pela recorrente os livros diários. Confira-se:

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.

Em que pesem referidas alegações, não vejo como delas compartilhar.

O procedimento de aferição indireta consiste em ferramenta a favor do Fisco, a ser utilizada somente em casos excepcionais, nos quais a fiscalização encontra-se diante de situação que não lhe permita ou mesmo até o impeça de levar a efeito a apuração do crédito tributário em seu favor. O mecanismo deve ser entendido, portanto, como uma prerrogativa do Fisco na condução de seus trabalhos, cuja utilização somente estará autorizada quando verificadas as situações descritas no próprio art. 33 da Lei 8.212/91 supra, seja em razão do contribuinte deixar de apresentar documentação fiscal requerida, quando sua escrita contábil se apresenta imprestável ou nas hipóteses em que as informações ali inseridas não espelham a realidade.

No caso dos autos, a justificativa única para adoção do procedimento e que consta do relatório fiscal foi o fato de que não fora apresentado em sede de ação fiscal os livros diários do período, os quais deveriam escriturar as informações prestadas em GFIP e contidas em folhas de pagamento elaboradas pela recorrente.

E em sua defesa a recorrente esclarece que não estava obrigada a escrituração do livro pelo fato de que é optante pela tributação com base no lucro presumido.

Ao analisar tais alegações, assim concluiu o v. acórdão recorrido:

A Impugnante afirma que os valores estão equivocados, e que não apresentou o Livro Diário por ser optante pelo Lucro Presumido, estando, portanto, desobrigada de escriturá-lo. Entretanto, embora desobrigada de escriturar este livro, não está impedida de fazê-lo, bem como permanece obrigada a manter sua contabilidade registrada no Livro Caixa.

Este livro poderia ter sido apresentado à fiscalização por ocasião da ação fiscal, bem como por ocasião da defesa, a fim de demonstrar eventuais equívocos do Auditor Fiscal, porém, em relação a esta prova, a Defendente quedou-se inerte, nem mesmo mencionando sua intenção de apresentar sua contabilidade. Convém também frisar que os valores utilizados pelo Auditor Fiscal para apuração do débito foram fornecidos pela própria empresa, conforme planilhas de fls. 72/84. e outros dados declaratórios constantes dos sistemas da Previdência. sendo que os valores constantes nos documentos apresentados por ocasião da defesa conferem com os apurados pela Fiscalização. Não tendo sido capaz de demonstrar os erros alegados, permanecem

válidos os lançamentos realizados pela autoridade fiscal, com base na documentação apresentada.

Ou seja, quando do julgamento de primeira instância restou reconhecido que de fato a recorrente era optante pelo lucro presumido e não estava obrigada a efetuar a escrituração do livro diário. Todavia, mesmo assim, se entendeu que apesar de não obrigada a escriturá-lo, ela não estava impedida de fazê-lo, e, portanto, deveria tê-lo apresentado.

Tal colocação a meu ver é absolutamente incabível. Se a recorrente está desobrigada a efetuar a escrituração e manutenção em seus arquivos do livro diário, e assim o faz diante de claro permissivo legal, não pode a fiscalização imputar-lhe a obrigação de exercer uma faculdade cuja decisão para realização ou não é exclusivamente sua. Ainda mais no presente caso, no qual o fundamento para o lançamento foi exatamente a apresentação de um livro contábil, que a legislação não obriga a recorrente a efetuar a escrituração ou manutenção em seus arquivos.

Cumpra-se asseverar que a fiscalização, em momento algum, apontou que a recorrente não possuía ou não escriturava o livro caixa, de modo a justificar a intimação e requerimento para apresentação do livro diário, em se tratando de optante pelo lucro presumido.

Logo, a meu ver, cai por terra o fundamento adotado pela fiscalização para adoção do procedimento de aferição indireta.

Como se já não bastasse, mesmo que a justificativa adotada fosse válida, tenho que o relatório fiscal, da forma como foi elaborado, não permite que a recorrente possa exercer a contento o seu direito de defesa.

Ora, o próprio relatório fiscal demonstra que da recorrente foram solicitados os seguintes documentos:

- > *Contrato Social e alterações;*
- > *Livros Contábeis (Diários e Razões, inclusive plano de contas)*
- > *Notas Fiscais de Prestação de Serviços - NES > Guias de Recolhimento da Previdência Social - GPS;*
- > *Folhas de pagamento - FP de todos os segurados (empregados e contribuintes individuais - CI);*
- > *Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP (inclusive aquelas relativas às rescisões) com comprovantes de entrega e eventuais retificações;*
- > *Declaração de Pessoa Jurídica - DIPJ*

Todos os documentos requeridos foram apresentados pela recorrente, à exceção do livro diário, em razão de estar dispensada de fazê-lo.

A fiscalização, portanto, tinha em seu poder todas as informações necessárias para efetuar os levantamentos acerca do devido cumprimento da legislação previdenciária por parte da recorrente, entretanto, preferiu adotar o procedimento de aferição indireta, pelo simples fato de não ter apresentado o livro diário. Ora, é certo que pagamentos efetuados constavam dos documentos apresentados, tanto que fora efetuado outro lançamento, este com base nas informações prestadas em GFIP e folhas de pagamento.

Diante de tais fatos, há que se refletir sobre qual fora a motivação para o lançamento de outras contribuições, agora por aferição indireta. Não se sabe, da leitura do relatório fiscal, se fora apurada a existência de mão de obra não informada em folhas de pagamento, se a empresa não possuía funcionários suficientes para a prestação dos serviços que contratava.

Sobre o assunto, assim fez menção o v. acórdão de primeira instância:

Saliente-se, por oportuno, que o arbitramento com base nas Notas Fiscais de Serviços não se revela desproporcional ou dissonante da realidade da empresa, uma vez que os valores ali destacados estão diretamente ligados à própria movimentação financeira da empresa, não havendo como se afirmar que não se referem à sua realidade. Ademais, embora as declarações da empresa constantes na GFIP e na RAIS estejam próximas dos valores consignados em sua folha de pagamento, os valores destacados nas Notas Fiscais de serviços são muito superiores a estes. Assim sendo, a divergência constatada pelo Auditor Fiscal não se relaciona com divergência entre documentos apresentados e dados informados no sistema, até porque os dados deste último conferem com os dados dos documentos apresentados pela Defendente, mas sim de divergência entre valores declarados em GFIP, PAIS e Folhas de Pagamento e valores destacados nas Notas Fiscais, a título de mão de obra.

Como a Defendente em nenhum momento apresentou sua contabilidade, o Fiscal atuou corretamente lançando o débito com base no maior valor, por competência, relativo à mão de obra operante para a empresa.

Ora, suas conclusões não constam do relatório fiscal da infração, de modo a permitir que a recorrente, de fato exercesse em sua plenitude o seu direito de defesa. O relatório é por demais simplista e a meu ver falho e incompleto, pois em momento algum justificou, além da não apresentação do livro, que tipo de mão-de-obra era o próprio objeto do lançamento, já que também foi lavrada outra NFLD para o lançamento de contribuições incidentes sobre pagamentos informados em GFIP e folhas de pagamento.

Dessa forma, verifico existir no presente caso vício insanável, apto a macular o lançamento efetuado, uma vez que entendo não estar devidamente justificada a adição do procedimento de aferição indireta. Seja pela impossibilidade de fundamentá-lo na falta de apresentação do livro diário, seja pela ausência de informações suficientes no relatório fiscal que permitiam a recorrente exercer a ampla defesa e o contraditório.

Ante todo o exposto, voto no sentido **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, acolhendo a preliminar de decadência e declarar extinto o lançamento das competências até 08/2001, bem como para reconhecer a nulidade do lançamento, por vício material, quanto as demais competências.

É como voto.

Igor Araújo Soares

CÓPIA