



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.003389/2007-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-007.169 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de setembro de 2020  
**Recorrente** PARTNER COMERCIAL E PARCERIA OPERACIONAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 101.**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Reconhecida a decadência parcial do crédito tributário.

**AFERIÇÃO INDIRETA**

O extravio de documentos não é motivo para se afastar a aferição indireta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer a extinção dos créditos lançados até a competência 11/2001, inclusive. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 59/68, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 50/53, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuição Social Previdenciária relacionados ao período de apuração: 01/12/1999 a 31/01/2002, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de lançamento de crédito previdenciário contra a notificada em referência o qual tem por objeto contribuições sociais incidentes sobre remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

Informa a Fiscalização que foi obrigada a aferir indiretamente a base de cálculo com base nas RAIS e nas DIPJ porque não lhe foram apresentados os documentos relacionados a fls. 17. As contribuições confessadas em GFIP também são exigidas.

#### **Da Impugnação**

A Recorrente foi intimada, conforme fl. 3 (26/04/2007) e impugnou (fls. 24/29 e 43/48) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Após descrever os fundamentos da exação fiscal, alega que o Fisco está impossibilitado de exigir o crédito que reputa devido em virtude do decurso do prazo decadencial que, a seu ver, é quinquenal. Sustenta que o prazo decadencial é regido pelo disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Na continuação, alega que suas atividades foram paralisadas em meados de março de 2002 e que os seus documentos foram extraviados. Por este motivo, ficou impossibilitada de apresentar os documentos requisitados pela Fiscalização.

Informa que apresentou à Fiscalização as fichas de registro de empregados, RAIS, DIPJ e GFIP, documentos que permitem à Fiscalização levantar possíveis débitos.

Requer provar o alegado pela reconstituição da folha de pagamento, a qual será apresentada em momento oportuno.

#### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 50):

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ARBITRAMENTO. EXTRAVIO DE DOCUMENTOS.

Caso a empresa não apresente todos os documentos requisitados pela Fiscalização, os quais permitiriam que a base de cálculo fosse conhecida em sua integralidade, o Fisco poderá aferir indiretamente as remunerações percebidas por segurados da Previdência Social.

O extravio de documentos não é motivo para se afastar a aferição indireta.

#### **Do Recurso Voluntário**

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 02/06/2008 (fl. 58), apresentou o recurso voluntário de fls. 59/68, alegando em síntese: a) decadência e b) declaração de insubsistência e improcedência da ação fiscal por causa do arbitramento.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

#### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

#### **Do Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

### **Decadência**

A Recorrente alega decadência, pois teria sido notificada do lançamento em 23/04/2007 – conforme fl. 2 ou 26/04/2007, conforme fl. 3.

O lançamento refere-se ao período de apuração de 01/12/1999 a 31/01/2002.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial n.º 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Conforme consta do relatório, mais especificamente à fl. 18 constou:

3.7 Todas as guias de recolhimentos constantes no conta-corrente da empresa foram consideradas como crédito desta e suas importâncias deduzidas das contribuições apuradas.

No caso em questão não há a comprovação de que houve recolhimentos, de modo que se aplica do disposto no artigo 173, I, do CTN. Nos termos do disposto na Súmula CARF nº 101:

#### **Súmula CARF nº 101**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, operou-se a decadência até o mês 11/2001.

#### **Aferição indireta**

Conforme ressaltado pelo Recorrente, foram extraviados os documentos solicitados pela fiscalização e que serviria para que fosse feita a auditoria nas informações prestadas à Receita Previdenciária.

Conforme se verifica do relatório, o lançamento em análise foi realizado com base em aferição indireta, invocando como base os seguintes dispositivos:

LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar 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 nº10.256, de 9.7.2001)

(...)

§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.

(...)

§ 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.

A aferição indireta é uma forma presumida de apuração da base de cálculo dos tributos que só pode e deve ser adotada em casos excepcionais em que a contabilidade não registra o real movimento da remuneração dos segurados ou a receita ou o faturamento ou até mesmo o lucro; quando o contribuinte não apresenta ou se recusa a apresentar documentos, sonega informações ou mesmo apresenta documentação insuficiente, ou mesmo quando as informações prestadas não merecem fé. No caso em questão, podemos extrair do relatório:

3.5 Os lançamentos encontram-se identificados nos relatórios e discriminativos anexos à NFLD, através dos códigos de levantamento “GFIP - SC APURADO CONF. GFIP”, “PRO - PRO-LABORE CONF. DIPJ” e “RAI - SC APURADO CONF. RAIS”.

3.6 Nas competências de outubro e novembro de 2001 foram lançadas diferenças apuradas entre os salários obtidos com base na RAIS e GFIP, no levantamento RAI.

3.7 Todas as guias de recolhimentos constantes no conta-corrente da empresa foram consideradas como crédito desta e suas importâncias deduzidas das contribuições apuradas.

Com a constatação de uma das circunstâncias mencionadas acima é que autoriza o emprego desta medida extrema.

Ao adotar esta atitude de forma legítima, o ato que aplica medidas dessa natureza deve ser adequadamente fundamentado, o que exige que se aponte irregularidades concernentes à grandeza que está sendo auditada e argumentos que evidenciem ser inevitável a via adotada.

Sendo assim, não prospera sua alegação quanto a este ponto.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para acolher a preliminar de decadência para reconhecer a extinção dos créditos lançados até a competência 11/2001, inclusive. Quanto ao mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-007.169 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10830.003389/2007-19