



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

**Processo n°** 12269.000125/2008-33  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-002.524 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de março de 2012  
**Matéria** REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS  
**Recorrente** VILLAGE SERVIÇOS CONTÁBEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/12/2004

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCONTADAS  
SEGURADOS EMPREGADOS. PREVISÃO LEGAL.**

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais descontando-as da respectiva remuneração e as recolhendo juntamente com as demais contribuições sociais.

**NULIDADE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, bem como os fundamentos legais, não há que se falar em nulidade, já que não ocorreu cerceamento ao direito de defesa.

**DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. APLICAÇÃO ART 173, INCISO I, CTN.**

De acordo com o enunciado n° 08 da Súmula Vinculante do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4° do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. TESTEMUNHAL. NÃO É NECESSÁRIA. OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.**

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 173, I do CTN.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, concernentes às contribuições previdenciárias não recolhidas e descontadas dos segurados empregados que lhe prestaram serviços, para as competências 02/2000 a 12/2004.

O Relatório Fiscal (fls. 89/91) informa que os valores das contribuições previdenciárias foram apurados com base nos documentos apresentados pelo sujeito passivo à Fiscalização, quais sejam: as folhas de pagamento e contabilidade (Livro Caixa para os períodos de 2000 a 2003, e livro Diário nº 12, exercício de 2004).

Esse Relatório Fiscal informa ainda que a situação acima descrita, em tese, configura a prática de crime previsto no Decreto-Lei nº 2.848/1940 (Código Penal), artigo 168-A (deixar de repassar Previdência Social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional), acrescentado pela Lei nº 9.983/2000, motivo pelo qual será objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, em relatório à parte, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 31/01/2008 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 97/98) – acompanhada de anexos de fls. 99/102 –, alegando, em síntese, que:

1. a empresa passa por dificuldades financeiras e optou por pagar dívidas que imputava a sua subsistência imediata, em detrimento de outras. Optou, também, por pagar os salários dos funcionários diretamente aos mesmos, sem nenhum desconto, pois esperava melhorar o faturamento e colocar em dia os tributos previdenciários, desta sorte, entendeu ser menos gravoso lhes pagar o salário de forma integral;
2. as folhas de pagamento eram geradas no sistema para que a empresa tivesse arquivado os dados, para posterior uso quando necessitasse calcular a guia de pagamento. Afirma que não se apropriou de valores referentes ao INSS do empregado, requerendo como prova a intimação de qualquer dos funcionários para que sirvam de testemunha. Reconhece, no entanto, que a lei obriga o recolhimento, mesmo que não tenha sido feita a retenção e esclarece que não efetuou os recolhimentos ao INSS, devido às dificuldades financeiras pelas quais está passando a empresa, por esta razão optou por manter o mínimo e seguir aberta;
3. diante do exposto, diz que não cabe imputação de retenção de valores dos empregados, e de infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre/RS – por meio do Acórdão 10-15.949 da 6ª Turma da DRJ/POA (fls. 106/109) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 119/121), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Porto Alegre/RS encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fls. 132/133).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 115/119). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

### **DAS PRELIMINARES:**

**A Recorrente alega que o lançamento fiscal seja declarado nulo, pois haveria uma falta de discriminação precisa dos fundamentos legais e dos motivos de fato que ensejaram o lançamento.**

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do valores lançados, bem como da legislação aplicável, e não há erro na sua fundamentação. Além disso, o Relatório Fiscal, devidamente acompanhado de seus anexos, delineou de forma pontual a legislação e as alíquotas que foram aplicadas para a apuração dos valores lançados no presente processo.

Constata-se que os valores lançados decorrem das contribuições sociais descontadas dos segurados empregados, e foram extraídos das folhas de pagamento e dos livros contábeis fornecidos pelo sujeito passivo. Logo, as bases de cálculo foram declaradas pela empresa nas GFIP's (levantamento "FCG") e nas folhas de pagamento, sendo de seu conhecimento os valores declarados em cada competência objeto do presente lançamento.

Em outro giro, verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN, o art. 37 da Lei 8.212/1991 e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Assim, dispõem o art. 142 do CTN e o art. 37 da Lei 8.212/1991:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do*

*art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.*

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto 70.235/1972:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O Relatório Fiscal (fls. 89/91) e seus anexos são suficientemente claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como discriminam o fato gerador da contribuição devida, a base de cálculo e as alíquotas aplicadas. A fundamentação legal aplicada encontra-se no relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD (fls. 82/83), que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência. Há o Discriminativo Analítico de Débito (DAD), Discriminativo Sintético por Estabelecimento (DSE), Relatório de Lançamentos (RL), Relatório de Documentos Apresentados (RDA), Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), dentre outros, que contém todas as contribuições sociais devidas, de forma clara e precisa. Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias retidas pela Recorrente, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, fazendo constar nos relatórios que o compõem os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Não há que se falar em nulidade diante das regras estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto 70.235/1972, *in verbis*:

*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.*

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade ou ilegalidade e não serão acatadas.

**Ainda em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 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 8.212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

**Súmula Vinculante 8:** “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 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 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 consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

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)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 02/2000 a 12/2004 e foi efetuado em 31/01/2008, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 01).

No caso em tela, ainda que existam recolhimentos, trata-se de situação em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada que, embora legalmente responsável, arrecadou e deixou de recolher contribuição de terceiros (segurados obrigatórios do RGPS).

Assevere-se que o Egrégio Supremo Tribunal Federal tem decidido que, ao contrário do crime de apropriação indébita comum, o delito de apropriação indébita previdenciária não exige, para sua configuração o *animus rem sibi habendi*.

Nesse sentido, trata-se de dolo genérico que se caracteriza pela mera vontade livre e consciente da prática da conduta de não recolher aos cofres públicos das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, independentemente de qualquer outra intenção do agente.

A fim de corroborar o entendimento acima, transcrevo a seguinte ementa:

**“EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. AÇÃO PENAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PREJUÍZO. 1. A discussão sobre ausência de dolo não pode ser revista na via acanhada do habeas corpus, eis que envolve reexame de matéria fática controvertida. Precedentes. 2. Relativamente à tipificação, o Supremo Tribunal Federal decidiu que "o artigo 3º da Lei n. 9.983/2000 apenas transmutou a base legal da imputação do crime da alínea 'd' do artigo 95 da Lei n. 8.212/1991 para o artigo 168-A do Código Penal, sem alterar o elemento subjetivo do tipo, que é o dolo genérico. Daí a improcedência da alegação de abolição criminis ao argumento de que a lei mencionada teria alterado o elemento subjetivo, passando a exigir o animus rem sibi habendi". Precedentes. 3. O objeto da ação era o trancamento da ação penal, cuja decisão transitou em julgado. 4. Habeas corpus prejudicado.” (HC86478/AC-ACRE. HABEAS CORPUS. Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA. Julgamento: 21/11/2006. Órgão Julgador: Primeira Turma) (g.n.)**

No mesmo sentido são as decisões exaradas nos processos RHC88144/SP,

RHC 86072/PR e HC 76978/RS

Portanto, resta afastada a aplicação do art. 150, § 4º, para a aplicação do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN no presente lançamento fiscal, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2002, inclusive, e também para a competência 13/2002.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/2002, pois o direito potestativo do Fisco – nas competências até 11/2002, inclusive, e competência 13/2002 – já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Esclarecemos que a competência 12/2002 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2003, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Dessa forma, acato parcialmente a preliminar de decadência tributária ora examinada, excluindo os valores apurados até a competência 11/2002, inclusive, e na competência 13/2002, e passo ao exame de mérito.

### **DO MÉRITO:**

**A Recorrente também insiste na realização de produção de prova por todos os meios admitidos em direito, inclusive prova testemunhal de seus funcionários, afirmando que isso prejudicaria o seu direito da ampla defesa e do devido processo legal.**

Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de produção de prova requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a prova pericial e outros meios de prova admitidos em direito só deverão ser concedidos com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois essas provas só têm sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de outros meios de prova admitidos em direito – tais como a prova testemunhal ou pericial – quando não se referir a matéria fática documental não posta nos autos, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível a prova pericial, ou mesmo documental, que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes das alegações apresentadas pela Recorrente.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de provimento, ou não, do recurso voluntário ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que o lançamento fiscal com seus anexos (fls. 01/92) contém de forma clara os elementos necessários para a sua configuração. Logo, não há que se falar em produção de prova por outros meios admitidos em direito, nem na produção de prova pericial ou testemunhal.

Dessa forma, a realização de prova pericial, ou qualquer outra diligência, não é necessária para a deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, os arts. 18 e 29, ambos da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972) estabelecem:

*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.*

(...)

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Por fim, registramos que, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972 – na redação dada pela Lei 9.532/1997 –, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na sua peça de impugnação ou na sua peça recursal, *in verbis*:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).*

Assim, indefere-se o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2002, inclusive, e na competência 13/2002, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.