



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

Processo nº 14489.000047/2007-27
Recurso nº 153.112 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.599 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ARCA DA ALIANÇA VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA.
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2000 a 13/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DOS MOTIVOS QUE LEVARAM À UTILIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO. AUSÊNCIA DA INDICAÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO GERADOR. VICIO INSANÁVEL. NULIDADE.

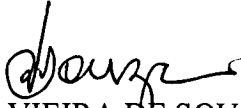
Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD lavrada sem a indicação dos motivos que levaram à utilização da aferição indireta, acarreta a vedação ao direito de defesa do contribuinte. A ausência da indicação clara e precisa do fato gerador configura vício insanável e, por conseguinte, enseja a anulação do lançamento.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 07/2001. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. II) Por maioria de votos, em anular, por vício material, a NFLD Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votou por declarar nulidade por vício formal.


ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA – Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 37.021.723-3 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 34/59, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, parte da empresa, do Financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aquelas destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), de acordo com o FPAS 507, nos períodos compreendidos entre 06/2000 a 13/2004.

Segundo o referido relatório fiscal, o fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, teve como base as diferenças de remunerações, apuradas mediante os valores informados na Rais da empresa e aqueles constates das folhas de pagamentos e registrados na contabilidade. O crédito foi constituído somente em relação às competências em que esses valores se mostraram superiores aos valores lançados na contabilidade e os que constam nas folhas de pagamento.

Informa o referido relatório que não foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista que não ficou comprovado que a empresa tenha efetuado os descontos das contribuições devidas pelos empregados.

Tempestivamente o contribuinte apresentou sua impugnação, fls. 72/74, aduzindo que não procede a autuação em exame porque o Sr. Fiscal fez um cotejo de dados tendo como elementos examinados no Livro Diário, folha de pagamento e Rais, e tendo encontrado diferenças entre as duas primeiras e esta última entendeu que essas diferenças seriam base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Alega que os valores não foram identificados corretamente, eis que, nos termos do artigo 293 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, o lançamento deve ser feito de forma clara e precisa o que não ocorreu no presente caso. Se subsistentes os lançamentos, deveria ter relevado a multa, como previsto no artigo 291 do mesmo regulamento, considerando ser a impugnante primária.

A Secretaria da Receita Previdenciária do Rio de Janeiro –Norte, por meio da Decisão Notificação nº 17.402.4/4/0058/2007, julgou procedente o lançamento, trazendo a referida decisão a seguinte ementa:

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO – AFERIÇÃO INDIRETA..

O lançamento fiscal de débito por arbitramento encontra respaldo legal no artigo 33 § 3º da Lei nº 8212/91, o qual define sua ocorrência

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Inconformada com a Decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, requerendo a reforma da decisão, conforme razões expendidas às fls. 118/121, em que PRELIMINARMENTE salienta que a exigência do depósito prévio foi afastada por decisão do

Supremo Tribunal Federal que, declarou inconstitucional o dispositivo que determinava tal exigência,

No mérito, aduz que a decisão de primeira instância não levou em conta fatores que, cotejados com outros, tornariam nulas as diferenças que produziram a base de cálculo dos lançamentos suplementares.

Alega que não foram identificados corretamente os fatos geradores, que o artigo 293 do RPS, determina que na lavratura de autos de infração ou lançamento de débitos, tudo tem que ser feito de forma clara e precisa, o que não ocorreu neste caso, traz a indagação, por que só corretos os indicativos contidos nas Rais e não os contidos no Diário, Folha de Pagamentos, nestas últimas sempre batendo uma com a outra.

Alega mais, que ao contrário do afirmado na decisão de primeira instância (item 27), há que prevalecer o princípio da presunção de inocência, e não de culpa, não servindo a presunção para suprir deficiências probatórias.

Não houve depósito prévio de 30 % por se encontrar a empresa amparada por Medida Liminar, deferida em Mandado de Segurança nº 2007.51.01.022398-1, dispensando-a do referido depósito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza, Relatora

O recurso é tempestivo e inexistente óbice ao seu conhecimento.

De início, no que se refere à preliminar argüida pela recorrente, desnecessária a sua apreciação, eis que consta dos autos decisão judicial, proferida no MS nº2007.5101.022398-1, pelo Juízo da 24ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que determina o seguimento do Recurso independentemente de depósito prévio.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, e, ainda não tenha sido argüida pela recorrente, cabe apreciar, como preliminar, a decadência das contribuições lançadas.

Com relação à qual, vale esclarecer que até a Seção do mês de maio/2008, esta Câmara de julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: "*o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído*".

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante nº 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".

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. *omissis*

2. *omissis*

3. *O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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'.*

4. *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 da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min.Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

5. *No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

6. *Recurso especial a que se nega provimento."*

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. *"As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em*

matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. 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".

3. 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.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I,

deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4o do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3a ed., p. 404)

No caso em exame, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se aplicar ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 29/08/2006, as contribuições apuradas compreendidas entre ao período de 08/2000 a 07/2001, inclusive o 13º salário do ano de 2000, já se encontravam fulminadas pela decadência, razão porque devem ser excluídas do presente lançamento.

Conforme relatado, diz o relatório fiscal que o presente lançamento refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, parte da empresa, do Financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aquelas destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), de acordo com o FPAS 507, nos períodos compreendidos entre 06/2000 a 13/2004, cujo fato gerador teve como base as diferenças de remunerações, apuradas mediante os valores informados na Rais da empresa e aqueles constates das folhas de pagamentos e registrados na contabilidade. O crédito foi constituído somente em relação às competências em que esses valores se mostraram superiores aos valores lançados na contabilidade e os que constam nas folhas de pagamento.

Em suas razões de recurso a recorrente, em síntese, que não foram identificados de forma correta os elementos que deram origem às diferenças, que se esses mesmos fatores houvessem cotejados com outros, tornariam nulas as diferenças que produziram base de cálculo.

Nesse sentido, embora o recorrente não tenha deixado claro a que documentos se refere, e, em que pese sua alegação de que deve prevalecer o princípio da presunção, vale esclarecer que o presente lançamento, de fato, apurado mediante aferição indireta, com permissivo no artigo 33 § 3º da Lei nº 8212/91, conforme consta do Anexo Fundamentos Legais do Débito – FLD.

Entretanto, no Relatório Fiscal da NFLD, não há qualquer referência de que o lançamento foi efetuado por meio de arbitramento, tampouco esclarecer o motivo que levou a fiscalização a lançar mão de tal procedimento. Note-se que foi efetuado batimento Rais/Contabilidade/Folha de pagamento e, pelo que se infere, somente os valores constantes da

Rais se mostram diferentes daqueles constantes da Contabilidade e Folha de Pagamento, registrando, o Sr. Auditor Fiscal que os fatos geradores não foram declarados em GFIP.

Com isso deduz-se que as GFIP solicitadas, por meio de TIAD (fls. 30), também, não consta do referido relatório, qualquer menção de ocorrências que motivassem a desconsideração da contabilidade da empresa, não havendo, portanto a motivação necessária, constante dos § 3º ou 6º do artigo 33, para a utilização do arbitramento para apuração das contribuições objeto do presente lançamento.

É bem de se ver que, como o período de apuração do débito é todo ele dentro do período de vigência do dispositivo legal que cria e impõe a obrigação da empresa de elaborar e apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social –GFIP, não há porque se poder aferição indireta, com base nos valores informados na RAIS.

Ademais, a fiscalização tem o dever de informar à empresa fiscalizada que arbitrará a importância que reputar devida, ante a constatação de que as informações necessárias para o desenvolvimento da auditoria encontram-se deficientes, seja pela falta de apresentação dos documentos solicitados, sua apresentação de forma deficiente ou pela desconsideração da contabilidade da empresa, na forma da legislação pertinente, para que ocorra a inversão do ônus da prova, conforme consta no § 3º do art. 33 da Lei nº 8212/91.

No presente caso, contudo, não restou demonstrado, pela fiscalização, quais os motivos que ensejaram o arbitramento. A omissão desta cautela vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação do Princípio do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, acarretando a nulidade do lançamento.

Ademais, em nenhum momento a fiscalização demonstrou a certeza da existência do fato gerador, ressalte-se que de acordo com o Código Tributário Nacional, o fato gerador não pode ser presumido, ressalvadas as hipóteses que a lei estabelecer.

Por todo o exposto, **VOTO** no sentido de preliminarmente, acolher a decadência 08/2000 a 07/2001, inclusive o 13º salário do ano de 2000, nos termos do art. 150 § 4º do CTN e **DECLARAR A NULIDADE**, por vício material da presente notificação.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA – Relatora