ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18108.002166/2007-11

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

Processo nº	18108.002166/2007-11
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-005.248 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de junho de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	BRICK ENGENHARIA LTDA (ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/10/2007
NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA**.**
Não há ocorrência de nulidade, pois não houve violação aos requisitos do artigo 59 do Decreto 70.235/72.
DECADÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.
Dispõe a Súmula Vinculante nº 8 do STF: São inconstitucionais o 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. O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.
DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.
Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, § 4 º do CTN.
REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. PRONUNCIAR. CARF. COMPETÊNCIA. NÃO TEM.
Súmula CARF nº 28: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais."
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATRIBUIR. EM SEDE DE RECURSO. CARF. IMPOSSIBILIDADE.
Em sede de recurso, não há possibilidade de incluir responsável no polo passivo, tendo em vista que não é competência do CARF atribuir responsabilidade solidária, sendo que tal atribuição compete, no âmbito da ação fiscal, a autoridade lançadora.
RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO.

A apresentação tempestiva da Recurso Voluntário suspende a exigibilidade do crédito tributário nos termos do inciso III, art. 151 do CTN.

JURISPRUDÊNCIAS. NÃO TRANSITADO EM JULGADO. SEM DECISÕES DEFINITIVAS DE MÉRITO. NÃO VINCULAM. JULGAMENTO.

As jurisprudências referentes a processos judiciais, ainda não transitados em julgado, sem decisões definitivas de mérito, não vinculam o julgamento na esfera administrativa.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAR GFIP. EM DESACORDO COM AS NORMAS. DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE. APLICAÇÃO. CFL 68.

Apresentar as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP sem informar os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições, configura infração à legislação previdenciária.

JULGAMENTO. PRIMEIRA INSTÂNCIA. ERRO MATERIAL. PROCESSO MADURO. APRECIAÇÃO. SEGUNDA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Processo com erro material ocorrido no Acórdão da primeira instância administrativa, mas em condições de julgamento e devidamente instruído, pode ser apreciado pelo Colegiado de segunda instância, uma vez que se trata de processo maduro, em nome da economia processual e da verdade material.

EXCLUSÃO DE CONTRIBUIÇÃO. DECADÊNCIA. JULGAMENTO DE PROCESSOS. OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. BASE DE CÁLCULO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NECESSIDADE. RECALCULO DA MULTA.

Faz-se necessário recalcular o valor da multa, quando, após julgamento, houver o reconhecimento de decadência de períodos referentes a obrigações principais que serviram de base de cálculo para apurar a multa devida por descumprimento de obrigação acessória.

LANÇAMENTO. DOCUMENTOS. ESCRITURAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. SISTEMAS RFB. RAIS. DIRPJ. GFIP. LEGALIDADE.

Quando a contribuinte deixar de apresentar ou apresentar com deficiência a sua escrituração e os documentos solicitados, compete a Autoridade Fiscal, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância que considerar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A Fiscalização dispõe de instrumentos legais para aferir de forma indireta, arbitramento, a base de cálculo para o lançamento das contribuições devidas, sendo válido o procedimento lastreado em informações registradas na DIRPJ, na RAIS, na GFIP e nos Sistemas da RFB.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que o lançamento seja recalculado considerando-se o resultado do julgamento, nesta sessão, dos processos nos 18108.002144/2007-42,

18108.002090/2007-15, 18108.002132/2007-18 e 18108.002196/2007-19, referentes às obrigações principais.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal (suplente convocada) e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 17-29.470 proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II / SP - DRJ/SPOII, a qual julgou procedente, em parte, o lançamento e manteve, em parte, o crédito tributário exigido no Auto de Infração - AI DEBCAD 31.130.098-3, com fundamento no art. 32, Inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, na redação da Lei nº 9.528/97, regulamentada pelo Decreto n° 3.048/99 e alterações posteriores, pois houve a apresentação das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciária (fls. 356/365 e 385/413).

Do Lançamento Tributário

No tocante ao lançamento tributário, o relatório que acompanha a decisão da DRJ/SPO II (fl. 357) mencionou o seguinte:

> *1. Trata-se de infração ao art.32, Inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, regulamentada pelo Decreto n° 3.048/99 e alterações posteriores, a apresentação de GFIP-Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*
>
> *5. A multa foi aplicada em conformidade com o art.32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91 e art. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ou seja; 100% (Cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada por competência em função do número de segurados da empresa, observados os limites mensais previstos no inciso I, resultando no valor total de R$ 1.463.439,49 (Hum milhão e quatrocentos e sessenta e três mil e quatrocentos e trinta e nove reais e quarenta e nove centavos), conforme consta do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa às fls.42 e planilha de cálculo de fls. 43 a 46).*

Regularmente intimada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação, com bem sintetizado pela DRJ (fls. 358/359) , alegando que (fls. 299/326):

A técnica implementada pela Auditoria Fiscal para fundamentar o arbitramento da base tributável foi utilizada ao arrepio das disposições legais.

Não foram respeitados os seguintes princípios: liquidez e certeza, reserva legal, prova segura e tipicidade. Infere, ainda, que o lançamento é duvidoso eis que não foi comprovado, de forma segura, a ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez que não foram realizadas as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza à constituição do crédito tributário.

A falta de apresentação das folhas de pagamento e documentos como: GFIP's e GPS ou mesmo a escrituração contábil e fiscal do período fiscalizado, por si só, não autoriza o fiscal a utilizar-se da constituição de crédito tributário como instrumento punitivo, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

Na obtenção dos dados de todas as GFIP's e GPS com a utilização do banco de dados Dataprev/CNIS para apuração do presente débito o Auditor Fiscal também deveria ter considerado as informações a respeito das retenções que foram efetuadas da Impugnante e aquelas efetuadas de seus sub-empreiteiros, com vistas a dar mais segurança e certeza para o levantamento, o que evidencia a nulidade do Auto de Infração.

Pleiteia a aplicação do prazo decadencial de 05 anos, a teor das disposições contidas no art. 173 e do §4° do art. 150 do CTN.

Com o advento da Lei nº 9.711/98 que alterou a sistemática de recolhimento da contribuição social instituindo a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e considerando que sua atividade exclusiva era a prestação de serviços de manutenção de redes telefônicas, mediante o fornecimento de mão de obra, em contratos firmados unicamente com as empresas TELESP S/A, BRASIL TELECOM S/A e TELEMAR S/A, elas são responsáveis por substituição e devem ser incluídas no pólo passivo do presente processo administrativo.

Com referência à Representação Fiscal para Fins Penais, alega que a caracterização do ilícito penal está a depender da procedência do lançamento fiscal eis que se trata de um crime material, de resultado, em que a supressão ou redução do tributo caracterizada, além do que a Autoridade Fiscal está proibida por lei (art. 83 da Lei 9.430/96) de encaminhar a representação ao Ministério Público, razão porque o Inquérito Policial decorrente de tal representação está inquinado pelo vício da ilegalidade. e pede o efeito suspensivo do lançamento.

A impugnação foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento DRJ/SPOII (fls. 356/365).

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento

Quando da análise do presente caso, a DRJ/SPOII apreciou o lançamento e proferiu o acórdão (fl. 357): "Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário

exigido, nos termos do relatório e voto, que integram o presente julgado." que em síntese, assim relatado (fls. 357/365):

> *9. A fiscalização constituiu o crédito previdenciário correspondente, conforme determina o art. 37, da Lei n° 8.212/91 e art. 229 do Decreto n° 3.048/99, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, em total consonância com as normas legais, inclusive, em atendimento ao disposto no art. 142 e seu parágrafo 1, do Código Tributário Nacional - CTN.*
>
> *11. Assim, a motivação do presente Auto de Infração é a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Houve omissão de fato gerador de contribuições previdência rias, na forma do disposto no art. 32, inciso IV da Lei 8212/91. Os valores que deixaram de ser informados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP's encontram-se demonstrados no Relatório Fiscal da Infração (doe. de fls. 21 a 41).*
>
> *12. Ao deixar de informar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP os valores integrais pagos ou creditados aos segurados empregados, a empresa infringiu o art. 32, IV, parágrafo 5o da Lei 8212/91, na redação dada pela Lei 9.528/97(...).*
>
> *13. A multa aplicada equivale a 100% (cem por cento) do valor da contribuição não declarada, por competência, limitada aos valores constantes da tabela ao art. 32, IV, parágrafo 4o, da Lei 8212/91. O enquadramento da empresa é realizado em função do número de segurados empregados que possui. A demonstração do cálculo da multa encontra-se planilhada pelo Auditor Fiscal nas fls.43 a 46.*
>
> *15. Considerando que nenhuma prova em contrário foi apresentada, a alegação da empresa serve apenas para reforçar o procedimento fiscal, vez que ela mesma admite não ter apresentado toda a documentação solicitada (fls. 431). Tenta justificar tal falta inferindo que a Auditoria Fiscal, de forma superficial, conduziu o procedimento administrativo destinado à definição do crédito tributário uma vez que suas tomadoras de serviços deveriam também ser objeto de inspeções.*
>
> *24. Com referência ao pleito de incluir no pólo passivo as empresas tomadoras de serviços elencadas na impugnação, têm-se que o presente levantamento de débitos não se trata de responsabilidade solidária.*
>
> *Em face de todo o exposto, voto pela procedência em parte do lançamento, com a alteração do valor da multa, conforme discriminado pelo auditor-fiscal, resultando na seguinte modificação do valor do crédito tributário:*
>
> *Valor lançado (R$) Valor exonerado (R$) Valor mantido (R$)*

RS 1.463.436,49 R$ 896.347,30 RS 567.089,10

Para melhor entendimento, transcrevo as ementas do acórdão proferido pela DRJ/SPOII (fl. 356):

> *Assunto: Obrigações Acessórias*
>
> *Data do fato gerador: 29/10/2007*
>
> *Auto de Infração Debcad n° 37.130.098-3*
>
> *DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA .*
>
> *A Apresentação de GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao art. 32, Inciso IV, parágrafo 5o, da Lei n° 8.212/91 e alterações posteriores.*
>
> *OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL*
>
> *Em face da Súmula Vinculante n° 08, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n° 8.212/91, o crédito devido à Seguridade Social deve ser constituído dentro do lapso qüinqüenal de que trata o CTN.*
>
> *Em Direito Tributário, as obrigações acessórias, ou formais, somente se justificam enquanto houver a possibilidade de constituição do crédito para cuja fiscalização as mesmas serviram de instrumento.*
>
> *Inconstitucionalidade - Compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal decidir sobre matéria relativa a constitucionalidade de lei.*
>
> *Lançamento Procedente em Parte*

Do Recurso Voluntário

A empresa, devidamente intimada da decisão da DRJ/SPOII (fls. 383/384) em 25/06/2009, conforme Aviso de Recebimento - AR (fl. 384), apresentou, em 22/06/2009, recurso voluntário (fls. 385/413).

Em sede de recurso voluntário, a recorrente se insurgiu contra a decisão da DRJ/SPOII, questionando preliminarmente sobre: a) dos procedimentos utilizados para fundamentar o arbitramento das receitas e b) dos procedimentos incorretos utilizados para efeito do apuração do "Auto de Infração com Lançamento Complementar"; apresentando as seguintes alegações:

Das Irregularidades e dos Procedimentos

Que a técnica implementada pela Auditoria Fiscal para fundamentar o arbitramento da base tributável foi utilizada ao arrepio das disposições legais e que o auto de infração deve ser pautado pelos princípios da legalidade e segurança jurídicas, porque, salvo

nas hipóteses em que a legislação expressamente autoriza o emprego da presunção, a acusação de falta de recolhimento de parte das contribuições previdenciárias, há que se fundar em provas concretas e hábeis, de modo a caracterizar com inarredável certeza a ocorrência da Infração

Que os fatos apresentados para embasar a presunção dos valores das contribuições não recolhidas se tornaram improcedentes por absoluta falta de requisitos técnicos no que tange a sua apuração e fundamentação de direito para utilização como prova que pudesse transmitir à AFRFB a certeza necessária quanto à efetiva ocorrência da omissão de recolhimento das contribuições previdenciárias, requisito indispensável para a configuração da efetiva existência do fato gerador do tributo e por conseqüência possibilitar o lançamento complementar do crédito tributário.

Que não foram respeitados os seguintes princípios: liquidez e certeza, reserva legal, prova segura e tipicidade e ainda que o lançamento é duvidoso, pois não foi comprovado, de forma segura, a ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez que não foram realizadas as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza à constituição do crédito tributário.

Que a falta de apresentação das folhas de pagamento e documentos como: GFIP's e GPS ou mesmo a escrituração contábil e fiscal do período fiscalizado, por si só, não autoriza o fiscal a utilizar-se da constituição de crédito tributário como instrumento punitivo, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

Que não se está discutindo o fato do Ilmo. AFRFB ter aplicado o arbitramento dos valores, uma vez que não lhe foram apresentados as folhas de pagamento, documentos e livros fiscais e contábeis solicitados, mas sim a forma superficial utilizada na condução do procedimento administrativo destinado à definição da do crédito tributário.

Que o arbitramento feito de ofício é o recurso da fiscalização previdenciária da Receita Federal do Brasil, quando se vê impossibilitada de aceitar ou de apurar o valor da contribuição devida pelo contribuinte. Por isso, o Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que essa modalidade de tributação é excepcional e deve ser aplicada quando esgotadas de fato as possibilidades de apuração do tributo.

Que no caso da retenção de 11% a ser efetuada pelo tomador do serviço, o fato gerador da obrigação previdenciária principal é a prestação do serviço, ou seja, não importa se houve ou não emissão de nota fiscal, recibo ou fatura, o que prevalece para a Previdência Social é exclusivamente a prestação do serviço.

Que o valor retido será compensado pela empresa contratada, referente ao mesmo estabelecimento ou obra de construção civil da empresa que sofreu a retenção, quando do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de pagamento dos seus trabalhadores.

Que da mesma forma como se obteve os dados do Conta Corrente - SAFIS e de todas as GFIP's e GPS utilizadas no banco de dados Dataprev/CNIS, também detém informações a respeito das retenções que foram efetuadas da Impugnante, bem como daquelas retenções por esta efetuada de seus sub-empreiteiros.

Assim, a auditoria fiscal deveria levar em consideração e consequentemente reduzir dos montantes apurados, os valores "retidos da", bem como "retidos pela" impugnante,

com vistas a dar um pouco mais de segurança e certeza para o embasamento do Auto de Infração, destituindo-o das características nítidas de superficialidade que o trabalho apresenta.

Da Nulidade

Que ficou claramente evidenciada a nulidade do Auto de Infração uma vez que para sua lavratura não foram observadas as disposições contidas na legislação tributária. (fl. 393).

Da Decadência

Pleiteia a aplicação do prazo decadencial de 05 anos, a teor das disposições contidas no art. 173 e do §4° do art. 150 do CTN. "Do raciocínio acima exposto e encampado por abalizada doutrina e jurisprudência mais excelente, pode-se concluir que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, em sede de contribuições sociais, permanece o de cinco anos, a teor das disposições do artigo 173 e do § 4º do art. 150 do CTN."

Acrescenta ainda que "sendo inconstitucional, deve prevalecer a regra do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), que é de 05 (cinco) anos, conforme estatuído no art. 173." para isto cita decisão do TRF 4ª Região.

Da Responsabilidade Solidária

Alegou ainda sobre a ocorrência de responsabilidade solidária, afirmando que com o advento da Lei 9.711/98 que alterou a sistemática de recolhimento da contribuição social instituindo a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e considerando que sua atividade exclusiva era a prestação de serviços de manutenção de redes telefônicas, mediante o fornecimento de mão de obra, em contratos firmados unicamente com as empresas TELESP S/A, BRASIL TELECOM S/A e TELEMAR S/A, elas são responsáveis por substituição e devem ser incluídas no pólo passivo do presente processo administrativo.

Da Representação Fiscal Para Fins Penais

Que em relação à Representação Fiscal para Fins Penais caracterização do ilícito penal está a depender da procedência do lançamento se trata de um crime material, de resultado, em que a supressão ou redução do tributo deve ser caracterizada, além do que a Autoridade Fiscal está proibida por lei (art. 83 da Lei nº 9.430/96) de encaminhar a representação ao Ministério Público, razão porque o Inquérito Policial decorrente de tal representação está inquinado pelo vício da ilegalidade.

A empresa apresentou, ao longo do seu recurso e, com o objetivo de fundamentar sua contestação, acórdãos de decisões judiciais (fls. 401/409).

Do Pedido

Ao final, a Recorrente requer o seguinte:

a) a atribuição de efeito suspensivo á presente impugnação;

b) o reconhecimento de que Ilmo. Auditor Fiscal não esgotou as possibilidades para identificar a base tributável sujeita à imposição do arbitramento do valor das contribuições previdenciárias objeto da autuação, condição essencial para o lançamento do crédito tributário.

c) que seja declarada a nulidade e o respectivo cancelamento do auto de infração e imposição de multa, tendo em vista o enorme número de irregularidades nele apresentado afronta aos princípios administrativos bem como não representa com segurança e liquidez o valor do crédito tributário nele contido.

d) a inclusão das empresas Telesp Telecomunicações de São Paulo S/A., Telemar Norte Leste S/A e Brasil Telecom S/A. no pólo passivo do presente processo administrativo, tendo em vista sua indiscutível responsabilidade solidária em relação aos eventuais débitos tributários que vierem a ser lançados.

e) o reconhecimento da decadência do lançamento referentes às contribuições previdenciárias anteriores à 31 de outubro de 2002.

f) a suspensão da emissão da Representação Fiscal para fins penais enquanto não complementado o Processo Administrativo Fiscal para fins penais, uma vez não caracterizada a ocorrência de qualquer infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rorildo Barbosa Correia - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de Nulidade

A recorrente afirmou que "fica claramente evidenciada a nulidade do Auto de Infração uma vez que para sua lavratura, fica claramente demonstrado que não foram observadas as disposições contidas na legislação tributária." (fl. 393).

Neste caso, ao analisar o pedido de nulidade, verificou-se que os motivos alegados pela Impugnante se referem também à questão de mérito, por isso, os argumentos aqui apresentados serão devidamente apreciados no decorrer do voto, quando da análise do mérito.

Todavia, nota-se que a empresa cogitou a ocorrência de nulidade, por isso, fez-se necessário compulsar os elementos contidos nos autos para verificar se houve alguns dos motivos que pudessem ensejar nulidade.

Então, após compulsar os autos, percebeu-se que o Auto de Infração - AI e seus anexos cumprem a exigência legal de descrever de modo claro e preciso os motivos

fáticos e jurídicos que justificaram a lavratura do referido auto de infração (fls. 03/08), bem como verificou-se que o Relatório Fiscal da Infração e Relatório Fiscal da Aplicação da Multa contém planilhas que discriminam a base de cálculo com a exposição dos fundamentos jurídicos da autuação (fls. 24/44 e 45/51).

No mesmo sentido, nota-se que o procedimento fiscal adotado foi realizado observando as normas legais pertinentes à matéria e respeitando o direito da contribuinte, como: a) a empresa foi devidamente intimada (fls. 09/21); b) o Auto de Infração está acompanhado de anexos explicativos (fls. 03/08 e 24/51); c) apresentação da fundamentação legal da lavratura do Auto de Infração (fls. 03 e 45); d) informações para o exercício da defesa (fls. 05/06) e e) ciência da contribuinte (fl. 384). Ou seja, houve, por parte da Autoridade Fiscal, a apresentação das informações necessárias para propiciar à contribuinte uma análise adequada do Auto de Infração, como também exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório, como de fato está exercendo no recurso voluntário, como foi na impugnação.

Do mesmo modo, nota-se que Auto de Infração e o Relatório Fiscal permitiram à Recorrente compreender exatamente como foi apurada a base de cálculo para efetuar o lançamento com a discriminação dos fatos geradores, das contribuições devidas, dos períodos a que se referem, além dos acréscimos moratórios e da multa aplicada.

Por fim, entendo que a empresa pode até contestar a interpretação dada aos fatos pela Fiscalização, mas é inegável que a Auto de Infração cumpriu os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, permitindo à Recorrente o exercício pleno do seu direito à ampla defesa e ao contraditório bem como não houve violação de algum dos requisitos elencados no artigo 59 do mesmo Decreto:

> *Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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.*
>
> *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 conseqüência.*

> *§ 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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Com base no exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade arguída pela empresa, bem como entendo que inexistiu ofensa ao direito de defesa da Recorrente.

Da Contradição entre as Conclusões da Relatora e a Decisão do Acórdão Proferido Pela DRJ

De acordo com as conclusões da relatora proferidas no voto do acórdão nº 17-29.470 da DRJ/SPOII, percebe-se que o dispositivo foi no sentido de reconhecer a decadência em relação as competências 01/2000 a 12/2001, considerando o lançamento procedente em parte, com a exoneração de parte do crédito (fl. 365):

> *Em face de todo o exposto, voto pela procedência em parte do lançamento, com a alteração do valor da multa, conforme discriminado pelo auditor-fiscal, resultando na seguinte modificação do valor do crédito tributário:*
>
> *Valor lançado (R$) Valor exonerado (R$) Valor mantido (R$)*
>
> *RS 1.463.436,49 R$ 896.347,30 RS 567.089,10*

Entretanto, quando a 10ª Turma da DRJ/SPOII apreciou o caso, proferiu o acórdão mantendo o crédito na integralidade, nos seguintes termos (fl. 485): "Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do relatório e voto, que integram o presente julgado." que em síntese, assim relatado (fls. 357/365):

Diante da contradição entre o acórdão e as conclusões do voto da relatora, entendo que ocorreu erro material, que no meu sentir não prejudica o resultado do julgamento, uma vez que, fica claro que a decisão da relatora foi no sentido de reconhecer a decadência e não iria votar contrariamente quando da apreciação do caso pela Turma.

Além disso, observo que a decadência também será objeto de apreciação neste julgamento pelo Colegiado e a contradição registrada entre o texto do acórdão da DRJ/SPOII e as conclusões do voto da Relatora, poderá ser aqui sanada, não necessitando o retorno do processo àquela Unidade para retificar tal erro.

Acrescento ainda que nada impede que os autos sejam analisados por este Colegiado, uma vez que se trata de um processo maduro e devidamente instruído, bem como em nome da economia processual e da verdade material, que por analogia, fundamento nos termos do inciso III, § 3º, art. 1.013, da Lei 13.105 de 16 de março de 2015 (CPC).

> *Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.*
>
> *(...)*

§ 3o Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

(...)

III - constatar a omissão no exame de um dos pedidos, hipótese em que poderá julgá-lo;

Da Decadência

O Supremo Tribunal Federal aprovou a Súmula Vinculante nº 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 2008, *in verbis*:

> *São inconstitucionais o 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.*

Por força do artigo 146, III, b, da Constituição Federal de 1988, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributária.

Destarte, aplicam-se às contribuições sociais as regras de decadência e prescrição da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar.

Assim, o prazo decadencial para o lançamento de ofício de contribuições sociais é de 5 anos, na forma dos arts. 150, §4º, e 173, inciso I, do CTN.

> *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.*
>
> *(...)*
>
> *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.*

Neste aspecto, considerando o fato de que a contribuição previdenciária é um tributo sujeito a lançamento por homologação e, por conseqüência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso exista pagamento parcial, o crédito é definitivamente extinto cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, naquelas competências em que não há o pagamento parcial, o prazo decadencial somente se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a contribuição poderia ser lançada. Neste contexto, cabe observar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou neste sentido, conforme o teor da súmula nº 99:

> ***Súmula nº 99*** *– Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

No presente caso, em consulta ao Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA (fls. 37 e 43) constatou-se a existência de pagamentos parciais de contribuições nas competências 01 a 09 de 2002.

Desse modo, devido ao transcurso do prazo superior cinco anos contado da ocorrência do fato gerador até a data da ciência do débito em 31/10/2007, foi alcançado pela decadência, o crédito consignado nas competências 01 a 09 de 2002 (Códigos de pagamento 2100), consoante o art. 150, §4°, do Código Tributário Nacional (CTN).

No tocante as competências 01/2000 a 12/2001, o crédito consignado foi alcançado pela decadência nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. Inclusive, a decadência, em relação a estas competências, já foi reconhecida pelo voto da relatora no acórdão proferido pela DRJ/SPOII (fl. 363, item 28) . Contudo, devido a contradição entre as conclusões do voto (fl. 365) e o Acórdão (fl. 357), faz-se necessário reconhecer neste julgamento a decadência do referido período 01/2000 a 12/2001, para que se afaste qualquer dúvida quanto ao resultado do julgamento.

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito

Neste caso, como a empresa contestou o Acórdão da Decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, conforme recurso voluntário (fls. 385/413), ocorreu a suspensão da exigência do credito tributário nos termos do inciso III, do art. 151, da Lei nº 5.172/66 (CTN). Assim, com a suspensão da exigibilidade do crédito, ora em análise, entendo que foi contemplado o pedido da empresa, enquanto estiver sob recurso administrativo.

Da Responsabilidade Solidária

No tocante ao pedido da contribuinte, em sede de recurso, para incluir no polo passivo as empresas tomadoras de serviços, não procede, tendo em vista que não é competência do CARF atribuir responsabilidade solidária, sendo que tal atribuição, no âmbito da ação fiscal, se for o caso, caberia a Autoridade lançadora.

Da Representação Fiscal Para Fins Penais

A Recorrente, pelas suas razões, pleiteia a suspensão da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais. Contudo, cabe esclarecer não compete ao CARF se pronunciar sobre controvérsias referentes a citada representação, no caso, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, a seguir transcrita:

> *Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Da Jurisprudência

Em relação a jurisprudência apresentada pela empresa, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme art. 503 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia.

Isto posto, entendo que a jurisprudência apresentada nos autos pela Recorrente não vincula este julgamento na esfera administrativa.

Mérito

Quanto ao mérito, passo a apreciá-lo na sequência:

Do Lançamento por Aferição Indireta

A Recorrente contestou o lançamento argumentando que a técnica implementada pela Auditoria Fiscal para fundamentar o arbitramento da base tributável foi utilizada ao arrepio das disposições legais, que o auto de infração deve ser pautado pelos princípios da legalidade e segurança jurídicas, que não foram respeitados os princípios da liquidez e certeza, reserva legal, prova segura e tipicidade e ainda que o lançamento é duvidoso.

Argumentou também que a falta de apresentação das folhas de pagamento, documentos ou mesmo a escrituração contábil e fiscal do período fiscalizado, por si só, não autoriza o fiscal a utilizar-se da constituição de crédito tributário como instrumento punitivo, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

De plano, observa-se que os argumentos apresentados pela recorrente na sua essência, além de não merecer acolhida, carece de fundamentação legal para se sustentar. Pois a empresa foi intimada diversas vezes para apresentar seus documentos fiscais, trabalhistas bem como sua escrituração contábil (livros diário e razão e demais documentos) e não os apresentou (fls. 09/21), descumprindo os comandos legais previstos no art. 195 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN) e no art. 32, III, da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, os quais determinam que a empresa está obrigada a prestar todas as informações cadastrais,

financeiras e contábeis na forma da lei, bem como os esclarecimentos necessários à Fiscalização.

Por este motivo, o Auditor-Fiscal aplicou a multa por descumprimento de obrigação acessória por meio do Auto de Infração DEBCAD n° 37.130.095-9, exigido em processo próprio, nos termos do § 2º, art. 33, da Lei n.º 8.212/91 (fl. 24, item 1).

Assim, ao deixar de atender a Fiscalização, recusando a fornecer as informações, os documentos solicitados e a sua escrituração contábil, a contribuinte praticamente inviabilizou a identificação e a individualização dos elementos sujeitos à verificação do fato gerador das contribuição sociais. Por isso, não restou outra alternativa à auditoria fiscal, senão constituir os créditos tributários por aferição indireta, nos termos do § 3, artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

Contudo, cabe esclarecer que o lançamento de ofício, por meio da aferição indireta, com fundamento no § 3, artigo 33 da Lei nº 8.212/91, é um procedimento excepcional que se aplica quando o sujeito passivo deixa de apresentar os documentos necessários à fiscalização bem como a sua escrituração contábil, impedindo a apuração regular das contribuições devidas.

No mesmo sentido, esclarece-se ainda que o lançamento por aferição indireta (arbitramento) é um procedimento *juris tantum*, sujeito a prova em contrário. Todavia, como pode ser observado nos autos, a Recorrente não apresentou as provas para contestar o lançamento, ficando os seus argumentos desprovidos de qualquer elemento probatório.

Além disso, entendo que caberia à contribuinte, caso não concordasse com o procedimento adotado pela fiscalização, apresentar junto com os motivos de fato e de direito que fundamentaram sua pretensão, os documentos que respaldassem suas afirmações, a fim de comprovar o seu pleito, conforme disciplina os dispositivos legais pertinentes à matéria, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72,

Assim, sem apresentar os documentos e os elementos probatórios, o lançamento não pode ser modificado, pois, a modificação do crédito lançado se processa mediante comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que o lançamento não foi realizado corretamente.

Nesta mesma linha de pensamento, cabe citar o Acórdão nº 2202-004.572, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF, em 03 de julho de 2018, no qual se decidiu como correto a aplicação do arbitramento (aferição indireta) quando o contribuinte recusar ou apresentar elementos deficientes para verificação do fato gerador do tributo:

> *AFERIÇÃO INDIRETA. PRERROGATIVA LEGAL DA AUDITORIA FISCAL.*
>
> *Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

Diante do exposto, rejeita-se os argumentos da contribuinte de que o lançamento foi realizado ao arrepio das disposições legais, que não foi pautado pelos princípios

da legalidade, segurança jurídicas, que não foram respeitados os princípios da liquidez e certeza, reserva legal, prova segura e tipicidade e que o lançamento é duvidoso.

Da Regularidade dos Procedimentos Para o Lançamento por Aferição Indireta

Neste caso, em relação à técnica para realizar a aferição indireta, entendo que compete a Autoridade Fiscal estabelecer procedimentos capazes de verificar a ocorrência dos fatos geradores dentro da realidade da empresa, sem contudo se tornar uma presunção absoluta, cabendo prova ao contrário.

Assim, para efeito de apurar a contribuição devida, a Fiscalização utilizou elementos informativos registrados no sistema CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais, RAIS - Relação Anual de Informações Sociais, GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que se constituem meio probatório consistente e que foram apresentadas de forma circunstanciada no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (fls. 24/44).

Diante do exposto, considera-se corretos as técnicas e os procedimentos utilizados pela Fiscalização com o objetivo de apurar o quantum devido, por meio de aferição indireta.

Assim sendo, rejeita-se o argumento da contribuinte de que a técnica implementada pela Auditoria Fiscal foi utilizada ao arrepio das disposições legais e que não foram esgotadas as possibilidades para identificar a base tributável.

Do Auto de Infração / Obrigações Acessórias (CFL 68)

De acordo com os autos, nota-se que a Autoridade Tributária constatou que a empresa apresentou as GFIP sem informar os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 32, IV e parágrafo 5, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (redação vigente à época).

Assim, o fato de apresentar as GFIP sem informar os dados correspondentes aos fatos geradores todas as contribuições previdenciárias, configura infração ao disposto no artigo 32, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

Diante desta constatação, nos termos do art. 293 do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), o Auditor Fiscal lavrou o Auto de Infração com a aplicação da multa pelo dispositivo legal infringido.

Em sua defesa, a contribuinte não apresentou nenhum elemento capaz de modificar o Auto de Infração lavrado, pelo contrário, apenas reforçou os motivos da aplicação da multa, quando reconheceu que não apresentou a documentação solicitada (fl. 391):

> *Deixamos muito claro que a impugnante não está discutindo o fato do Ilmo. AFRFB ter aplicado o arbitramento dos valores, uma vez que não lhe foram apresentados as folhas de*

> *pagamento, documentos e livros fiscais e contábeis solicitados, mas sim a forma superficial utilizada na condução do procedimento administrativo destinado à definição da do crédito tributário.*

Diante do exposto, entendo como correta a aplicação da multa pela infração ao dispositivo legal (CFL 68), por ter apresentando GFIP sem informar os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Contudo, faz-se necessário recalcular o valor da multa, considerando o reconhecimento da decadência neste processo referente ao período de janeiro de 2000 a setembro de 2002 bem como do resultado do julgamento, nesta sessão, dos processos 18108.002144/2007-42, 18108.002090/2007-15, 18108.002132/2007-18 e 18108.002196/2007-19, referentes às obrigações principais.

Decisão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para que o lançamento seja recalculado considerando-se o resultado do julgamento, nesta sessão, dos processos nos 18108.002144/2007-42, 18108.002090/2007-15, 18108.002132/2007-18 e 18108.002196/2007-19, referentes às obrigações principais.

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia