



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003655/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.829 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2022
Recorrente CLINICA MEDICA AUXILIAR S/C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO.

O instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO “DIES A QUO”. SÚMULA CARF Nº 99.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, se inexistir dolo, fraude ou simulação e houver pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização. Na hipótese de aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar e a recolher as contribuições dos segurados empregados, descontando-as da respectiva remuneração.

AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas, conforme respaldo no artigo 33, § 3º da Lei 8.212 de 1991, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

JURISPRUDÊNCIA. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência suscitada de ofício para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 09/2004, inclusive. No mérito, por unanimidade de votos, não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, também por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 200/215) interposto contra decisão no acórdão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) de fls. 182/190, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD nº 37.239.981-9, consolidado em 28/09/2009, no montante de R\$ 70.077,27, já incluídos juros e multa de mora (fls. 04/15), acompanhado do Relatório do Auto de Infração (fls. 32/36) e de demonstrativos anexos (fls. 37/38), referente às contribuições sociais devidas pela empresa à Seguridade Social relativa à parte dos segurados, no período de 01/2004 à 12/2004.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 183/184):

11. Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada (**DEBCAD nº 37.239.981-9**) que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 30/34 e anexos, fls. 35/36, refere-se às contribuições previdenciárias dos segurados empregados incidentes sobre suas remunerações, devidas pela empresa que é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestar serviço, sendo diretamente responsável pela importância não recolhida ou arrecadada em desacordo com a legislação previdenciária, nos termos do art. 11, parágrafo único, "c"; art. 20; art 30, I, alíneas *a* e *b* ; art. 33, § 5º, todos da Lei 8.212/91.

1.1.O montante do crédito consolidado em 28/09/2009 é de R\$ 70.077,27 (setenta mil, setenta e sete reais e vinte e sete centavos).

1.2. Consta do Relatório Fiscal que a empresa não apresentou a informação solicitada em Termo de Intimação Fiscal para discriminar os valores que compõe itens de DIPJ - Declaração de Informações Econômico Fiscais - Ano Calendário 2004 devidamente especificados (**ficha 04 A, item 27; ficha 05 A, item 02, fis. 30**), as totalidades desses valores foram considerados com integrantes da remuneração dos empregados e de seus respectivos salários de contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias em questão.

1.3. Observado que constitui fato gerador das contribuições levantadas os valores pagos ou creditados como remuneração de segurados empregados, consistentes nas divergências encontradas entre a Declaração de Informações Econômico fiscais da pessoa jurídica e as GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social do ano de 2004

1.4. Anotado, também, que foram descontados dos valores declarados no DIPJ nos citados itens, os valores relativos a GFIP, declarados pela própria empresa, como remuneração de segurados empregados e base para cálculo de contribuição previdenciária e que sobre o saldo apurado, foi calculada a contribuição dos segurados empregados, alíquota mínima de 8%, por se tratar de aferição.

1.5. Ainda foi informado que nos termos do parágrafo 3 do artigo 33 da Lei 8.212/91 com alteração dada pela Lei 11.941/2009, ocorrendo a sonegação de qualquer Informação, ou apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

1.6. Indicado que as bases de cálculo, a alíquota global e as contribuições apuradas estão discriminadas por competência no anexo "Discriminativo do Débito – DD" e a fundamentação legal do débito, também descrita no anexo de "Fundamentos legais do Débito - FLD".

1.7. Esclarecido no mencionado Relatório o regramento legal quanto à aplicação da multa até a edição da Medida Provisória 449, convertida na Lei 11941 de 27/10/2009 e após a referida Medida Provisória, bem como a aplicação da multa mais benéfica para o processo em questão, conforme determina o artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

1.8. Para total clareza foi demonstrado no "Anexo II" o valor das multas cabíveis ao caso presente, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos e de acordo com a legislação que a sucedeu. Assim, em cada competência, foi cumprido o disposto no supramencionado dispositivo legal do CTN com a aplicação da penalidade mais benéfica, constatando-se que em todas as competências a multa prevista na legislação da época dos fatos apresentou-se mais favorável ao contribuinte.

1.9. No Relatório Fiscal também foram relacionados todos os documentos (relatórios e anexos) que integram o presente AI, além do relatório, bem como os demais autos de infração lavrados na mesma ação fiscal (relativos às obrigações principais e acessórias descumpridas).

(...)

Registre-se, ainda, que no “Relatório do Auto de Infração” consta a informação de que durante a ação fiscal foram emitidos os autos abaixo especificados (fl. 35):

N.º do DEBCAD	Tipo do Documento		Valor (R\$)
37.230.762-0	AIOA CFL 38	Deixou de apresentar livros contábeis	13.291,66
37.230.763-9	AIOA CFL 35	Deixou de discriminar itens do DIPJ solicitados por TIF	13.291,66
37.239.980-0	AIOA CFL 68	Apresentou GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores	31.900,32
37.239.981-9	AIOP	Contribuição parte segurados	70.077,27
37.239.982-7	AIOP	Contribuição terceiros	50.806,02
37.239.983-7	AIOP	Contribuição empresa e RAT	192.712,51
Total			372.079,44

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 01/10/2009 (AR de fl. 31) e apresentou sua impugnação em 30/10/2009 (fls. 41/43), acompanhada de documentos (fls. 44/176), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 184/185):

(...)

2. O Contribuinte apresentou impugnação tempestiva, fls. 39/41, acompanhada dos documentos de fls. 42/174 com as seguintes alegações, em suma:

2.1. Quanto aos fatos ocorridos durante a ação fiscal, afirma que a Auditora Fiscal entendeu que a empresa deixou de prestar esclarecimentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal sobre valores que compõe a DIPJ/2004, *"mais precisamente na Ficha 04A, linha 27 do grupo " 'CUSTO DOS SERVIÇOS VENDIDOS' e que por essa razão presumiu que os valores ali declarados referiam-se a segurados empregados, contrariando o que ela deveria ter constatado tanto nas folhas de pagamento bem como nas GFIP, tributando valor "duvidoso" (fls. 39) como se fosse remuneração de segurados empregados.*

2.2. Preliminarmente menciona e esclarece que recebeu várias intimações para apresentar livros, documentos e informações, que foram atendidas parcialmente, porque nem tudo foi localizado, razão pela qual foi solicitado, mais de uma vez, prazo adicional, que foi concedido pela Auditora Fiscal e que toda a documentação encontrada foi apresentada.

2.2. Argumenta que a DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica deve *"servir para assuntos ligados à Previdência como uma referência para conclusões e critérios quanto a diretrizes a serem tomadas, mas, jamais como verdade absoluta para fins de decisão"* e que folhas de pagamento, livros de empregados e GFIP não poderiam ser desconsiderados como o foram, dando origem a uma cobrança *"presumível"* (fls. 40).

2.3. Informa que recentemente foram localizadas todas as folhas de pagamento (Anexos 04 a 7), a RAIS, as GFIP, as GPS, os livros de empregados e *"até um meio magnético que contém toda a escrituração contábil pertinente "* (fls. 40).

2.4. Alega que a informação contida na ficha 04A da DIPJ 2004, refere-se a *"Honorários médicos terceirizados"* e que não consta da GFIP por se tratar de serviços prestados por empresas contratadas (Pessoa Jurídica), como se observa no razão analítico extraído da escrituração contábil do ano base 2004, Anexo 03.

2.5. Expressamente afirma que *"Se a questão é a linha 27 da Ficha 04A da DIPJ/2004, capitulamos e nos colocamos à disposição para efetuarmos uma correção nesta declaração, na forma e modo que os Senhores queiram"* (fls. 41).

2.6. Acrescenta que recebeu a informação de que a Auditora Fiscal dispunha da RAIS/2004 (Anexo 02) para corroborar a autenticidade dos valores constantes nas folhas de pagamento e GFIP, e assim, não ter dúvidas quanto aos *"valores efetivamente declarados "*.

2.7. No mérito informa que a empresa existe *"a dezenas de anos e sempre foi adimplente e responsável em relação aos encargos sociais e tributários"*.

2.8. Aduz que em nenhum momento recusou ou sonegou informação e que, nos termos do inciso LVII do art. 5º da Constituição Federal deve prevalecer a presunção de inocência da parte acusada, cabendo à acusadora a prova.

2.9. Argumenta que apesar do atraso na apresentação de parte dos documentos *"não haveria a possibilidade de se ter a presunção de que nada havia sido pago e portanto autorizando a notificação e cobrança integral dos devidos encargos"*, tendo em vista a documentação entregue e à possível consulta ao conta-corrente da empresa, o que, realizado de forma diversa afronta o art. 884 do Código Civil que trata do princípio do não enriquecimento sem causa e, conforme previsto no artigo 112, inciso II do CTN, na dúvida quanto à natureza ou circunstância material do fato ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, a decisão deverá ser pró-contribuinte.

3. A impugnante, em seu pedido, considerando que à vista de todo exposto foi demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer seja acolhida a impugnação e cancelado o débito fiscal reclamado.

Da Decisão da DRJ

A 13ª Turma da DRJ/SP1, em sessão de 05 de agosto de 2010, no acórdão nº 16-26.207 (fls. 182/190), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 182):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 03/11/2004

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS. A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados, descontando-as da respectiva remuneração, sendo que o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei 8.212/91.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c", do CTN).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 04/05/2012 (fls. 195/196 e 202) e interpôs recurso voluntário em 01/06/2012 (fls. 200/215), acompanhado de documentos (fls. 216/383), alegando o que segue:

(...)

III – DO DIREITO

III.1 – DO PAGAMENTO

Inicialmente, impede destacar que a manutenção da exigibilidade do crédito tributário é indevida, em que pese os fundamentos da 13ª Turma da DRJ/SP, tendo em vista que a Recorrente já adimpliu os referidos valores declarados na folha de pagamento dos meses de janeiro a dezembro de 2004, relativos a Contribuições de Empresas, Segurados e Terceiros, consoante atesta os respectivos comprovantes de pagamento das GPS (Guias da Previdência Social) anexados a este recurso (DOC. 03).

O suposto débito relativo ao Auto de Infração nº 37.239.981-9 não pode subsistir, uma vez que a modalidade do pagamento extingue peremptoriamente o crédito tributário, consoante redação do inciso I, do artigo 156 do Código Tributário Nacional:

(...)

Assim, o devedor, em tempo e lugar devidos, uma vez realizada a prestação que lhe incumbia perante o credor, libera-se do cumprimento de toda e qualquer obrigação, de forma que, exatamente como ocorre *in casu* e demonstram os comprovantes de pagamento em anexo, o Requerente adimpliu corretamente a sua obrigação, pelo pagamento exato dos valores exigidos pela Receita Federal.

(...)

No momento da fiscalização, a respeitável Autoridade Fiscal, na análise da documentação da Recorrente, desconsiderou os comprovantes de pagamento do respectivo ano de 2004. Como resultado, procedeu à lavratura de autos de infração pela suposta ausência de pagamento de contribuições previdenciárias (segurados, terceiros, empresa e RAT), quando, na realidade, não haveria que se falar em descumprimento de obrigação alguma, eis que os valores tidos como exigíveis já haviam sido devidamente adimplidos na exata data de seu vencimento.

Desse modo, a d. Autoridade Fiscal não poderia ter procedido ao arbitramento de tais valores e desconsiderado por completo o seu pagamento, tendo em vista que sua conduta deveria pautar-se na presunção de veracidade, o que no caso em concreto não ocorreu, tendo em vista que o arbitramento resultante em 06 (seis) autos de infração, cuja somatória se dá em aproximadamente R\$ 373.000,00 (trezentos e setenta e três mil reais), revelou-se economicamente desproporcional à Recorrente, já que a d. Autoridade Fiscal desconsiderou a realidade dos efetivos pagamentos, gerando uma presunção tributária arbitrária!

Nesse sentido, impende destacar que até mesmo a presunção, como no caso do arbitramento, deve guardar relação de estrita observância aos postulados da proporcionalidade e da razoabilidade, não podendo o servidor público desconsiderar a realidade do contribuinte. Não é demasiado ressaltar, aliás, que os comprovantes não foram pagos neste ano ou há 4 anos atrás, mas foram pagos em tempo e lugar devidos, comprovando inequivocamente o adimplemento da obrigação tributária.

Se houve a mínima consideração em relação aos pagamentos já efetuados, este débito tributário supostamente declarado como devido não existiria, ou caso fosse o entendimento da nobre Autoridade Fiscal ter apurado um valor distinto do declarado pela Recorrente, ela teria lançado a diferença dos valores já recolhidos em detrimento aos então apurados, e não exigi-los em sua integralidade, como se não houvesse ocorrido pagamento algum.

Neste caso, resta evidente que a conduta adotada pela d. Autoridade Fiscal foi desproporcional e irrazoável, pois se houvesse considerado os pagamentos efetuados o presente auto de infração não teria um valor vultoso.

(...) a mera existência de divergências entre os valores informados em DIPJ e GFIP, acaso existentes, não justificam a imposição de penalidade tão gravosa ao contribuinte, como é o caso do arbitramento, mormente ignorando-se a existência de pagamento das aludidas contribuições tidas como devidas, as quais consubstanciaram o cerne de todo o procedimento fiscal.

A omissão em relação à análise dos comprovantes de pagamento prejudicou severamente a Recorrente, uma vez que, se houve a apuração dos valores em guia GPS e esta foi devidamente recolhida, não poderia a Administração Fazendária Federal exigir novamente o recolhimento das respectivas contribuições previdenciárias, bem como das obrigações acessórias totalmente indevidas.

Faz-se a ressalva de que a d. Autoridade Fiscal, se houvesse considerado os pagamentos, não poderia ter lançado valores vultuosos, tendo em vista que a apuração realizada, ainda que tenha se utilizado de arbitramento corresponde praticamente ao valor já recolhido.. Se houvesse sido considerado quando da realização do procedimento fiscalizatório todos os comprovantes de pagamento, estar-se-ia na seara de existência de meras "diferenças", as quais, todavia, não implicariam em existência de crédito de superior ao montante de R\$ 12.888,44 (doze mil, oitocentos e oitenta e oito reais e quarenta e quatro centavos), conforme tabela ilustrativa abaixo, valor este menos oneroso do que a o atual cenário fiscal.

(...)

Por outro lado, se não houvesse ocorrido tal arbitramento irrazoável e/ou desproporcional, tendo a d. Autoridade Fiscal aceitado os documentos fiscalizados como corretos, bem como considerando os comprovantes de pagamento, sequer haveria que se falar em, diferenças ou valores em aberto em relação ao Fisco, muito pelo

contrário! Nesse caso, a situação não seria de prejuízo à Recorrente, mas sim na existência de valores recolhidos a maior ao Fisco Federal, ou seja, esta teria direito à restituição no valor de R\$ 10.607,94 (dez mil, seiscentos e sete reais e noventa e quatro centavos).

(...)

Desta feita, seja em quaisquer dos dois cenários acima demonstrados, isto é, seja a considerar-se (i) os valores supostamente devidos por ocasião do arbitramento, ou mesmo (ii) a se considerar os valores calculados com base na folha de pagamento — os quais, como afirmado — refletem com fidelidade a ocorrência dos fatos geradores à época — a Recorrente não poderia ser considerada como devedora de valores tão desproporcionais como aqueles que ora lhe são imputados.

É imperioso ressaltar que o *bis in idem* é absolutamente vedado pelo nosso ordenamento jurídico pátrio! Assim, a manutenção da exigência do crédito tributário em questão, em detrimento à existência de pagamento, implicará na inequívoca conclusão de que haverá duplicidade de recolhimento aos cofres públicos de mesmo tributo sobre o mesmo fato gerador, o que não pode ser tolerado.

Em face dos argumentos expostos, resulta clara a conclusão acerca da impossibilidade de exigência das contribuições ora guerreadas ante a existência de uma das causas mais fundamentais relativas à extinção da obrigação, qual seja, o seu adimplemento pelo pagamento, na forma artigo 156 inciso I do CTN cuja existência foi eminentemente ignorada pela d. Autoridade Fiscal, a qual acabou por penalizar indevidamente a ora Recorrente, em conduta manifestamente arbitrária e desprovida de razoabilidade, sob pena, ainda, de se incorrer em odioso *bis in idem*.

III.2 — DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

A multa aplicada pela d. Autoridade Administrativa, à razão do valor cobrado pela Recorrida, não é proporcional à infração supostamente cometida pela Recorrente, razão pela qual esta configura um caráter confiscatório, prática vedada pela nossa Constituição Federal, em seu artigo 150, IV:

(...)

Colaciona jurisprudência TRF da 4ª Região e do STF e doutrina.

Desse modo, ainda que subsistissem razões para as autuações, o percentual da multa aplicada à Recorrente é extremamente abusivo, delineando um caráter confiscatório da mesma, prática expressamente vedada em nossa Constituição Federal, devendo, portanto, ter seu valor reduzido ao considerado adequado e proporcional à infração a qual - equivocadamente, ressalte-se -lhe foi imputada.

III.3 — DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

No processo administrativo tributário é imperioso destacar a prevalência do princípio da verdade material, uma vez que cabe à Administração buscar a efetiva ocorrência dos fatos geradores.

Dessa forma, toda e qualquer prova que implique a demonstração da verdade material deve ser observada a qualquer momento, tendo em vista que, se a prova é tão cabal, possuindo o condão de demonstrar que aquele suposto débito cobrado pelo Fisco é inexistente em virtude do pagamento, não pode a Administração Fazendária desconsiderar os documentos acostados.

Colaciona jurisprudência administrativa e doutrina.

No caso em concreto, a busca pela verdade material pela Recorrente se justifica para demonstrar a impossibilidade ter sido realizado arbitramento *in casu*, I, o que só pode ser obtido mediante averiguar análise de provas cabais (comprovantes de pagamento) e *indispensáveis*, as quais permitem **concluir que o crédito ora tido como exigido encontra-se extinto**, na forma do artigo 156, inciso I, do CTN.

Não se pode olvidar que o arbitramento também é regido pelo princípio da verdade material e, principalmente, dos postulados da razoabilidade e da proporcionalidade, de modo que o arbitramento somente seria razoável se a Administração Fazendária houvesse considerado os comprovantes de pagamento das GPS relativos ao período de janeiro a dezembro de 2004.

Ora, Nobres Julgadores, houve total descon sideração acerca dos comprovantes de pagamento, devendo ressaltar-se que o débito total da Recorrente, relativo aos 06 autos de infração com balidos, importa em quase o triplo do que foi anteriormente pago em 2004., Note-se que somente juros e a multa elevaram o valor a um patamar astronômico, completamente fora da capacidade econômica da Recorrente.

Assim sendo, a Recorrente entende que é indispensável que as provas acostadas sejam analisadas, principalmente os comprovantes de pagamento que atestam a efetividade do adimplemento da obrigação tributária, evitando-se que a Recorrente esteja sujeita ao duplo recolhimento feito ao Fisco, em estrita observância ao princípio da verdade material na apuração da exigência desses supostos créditos tributários.

Em conclusão, entende a Recorrente que logrou êxito em demonstrar a procedência de suas razões, o que demanda o provimento do presente recurso, para que, reformando-se a r. decisão proferida pela da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil, seja reconhecida a insubsistência da autuação fiscal lavrada.

IV — DO PEDIDO

Ante o exposto, requer seja recebido e acolhido o presente recurso, bem como seja declarada a insubsistência e improcedência do Auto de Infração nº 37.239.981-9, tendo em vista os documentos apresentados que confirmam o pagamento efetuado pela Recorrente durante o período de janeiro a dezembro de 2004, a fim de que seja reconhecida a extinção do o crédito tributário em testilha, cancelando-se, como consequência, a exigência fiscal com balida.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em linhas gerais, no recurso apresentado, o contribuinte insurge-se alegando que o auto de infração não pode subsistir pelos seguintes motivos:

- i) já ter adimplido os referidos valores declarados em folha de pagamento dos meses de janeiro a dezembro de 2004, consoante atesta as GPS anexadas ao recurso;
- ii) a autoridade fiscal não poderia ter procedido o arbitramento de tais valores e descon siderado por completo o seu pagamento;
- iii) a omissão em relação à análise dos comprovantes de pagamento prejudicou severamente o Recorrente, uma vez que, houve apuração dos valores em guia GPS e esta foi devidamente recolhida;
- iv) se tivessem sido considerados os pagamentos, ainda que se tenha utilizado do arbitramento, estar-se-ia na seara da existência de meras “diferenças”;

- v) por outro lado, se não houvesse ocorrido o arbitramento, sequer haveria diferenças, mas sim, a existência de valores recolhidos a maior pelo contribuinte;
- vi) a manutenção da exigência do crédito tributário implicará na inequívoca conclusão de que haverá duplicidade de recolhimento aos cofres públicos de mesmo tributo sobre o mesmo fato gerador;
- vii) aduz que a multa aplicada é desproporcional à infração supostamente cometida, configurando um caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal em seu artigo 150, inciso IV e
- viii) invoca o princípio da verdade material entendendo ser indispensável a análise das provas acostadas, principalmente os comprovantes de pagamento que atestam a efetividade do adimplemento da obrigação tributária.

Cumprе consignar que em virtude do tópico “do caráter confiscatório da multa aplicada” ter sido acrescentado pelo contribuinte em suas razões, apenas no recurso voluntário, o mesmo não será conhecido, por ofensa ao disposto nos artigos 16, 17 e 33 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972¹, por configurar verdadeira inovação à lide.

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Da Preliminar de Decadência - Reconhecimento de Ofício

O Supremo Tribunal Federal (STF), por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212 de 1991 que estabeleciam os prazos decadencial e prescricional das contribuições previdenciária em 10 (dez) anos e editou a Súmula Vinculante nº 08:

Súmula Vinculante nº 08:

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.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, sujeitando-se o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário, mediante lançamento, aos artigos 150, § 4º e 173 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), cujo teor merece ser reproduzido:

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;

(...)

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009 de relatoria do Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, § 4º com o artigo 173, inciso I do CTN, definiu que o *dies a quo* para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no artigo 156², inciso VII do CTN. Não existindo pagamento deverá ser observado o disposto no

² Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

artigo 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no artigo 156, inciso V do CTN. No caso de haver dolo, fraude ou simulação será aplicado necessariamente o disposto no artigo 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Assim, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra prevista no artigo 173, inciso I do CTN, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em relação à verificação da ocorrência do pagamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou, uniforme e reiteradamente, tendo sido editada súmula, cujo teor transcreve-se a seguir, de observância obrigatória, nos termos do artigo 72 do RICARF:

Súmula CARF nº 99

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, 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.

O lançamento ora combatido teve origem em irregularidades apuradas nos recolhimentos de contribuições sociais devidas pela empresa à Seguridade Social relativa à parte dos segurados empregados.

Deste modo e por força de expressa disposição legal, havendo o recolhimento das contribuições devidas à seguridade social, ainda que parcialmente, a contagem do prazo decadencial se dará na forma do artigo 150, § 4º do CTN.

Por fim, o recolhimento das contribuições previdenciárias propicia que o fisco inicie a atividade de homologação do recolhimento ou a fiscalização para eventual lançamento de ofício, tanto das eventuais diferenças devidas, quanto das contribuições de terceiros integralmente não adimplidas. No caso concreto, examinando-se todos os lançamentos efetuados em face do sujeito passivo, é possível concluir que houve o recolhimento parcial das contribuições incidentes sobre a folha de salários.

No caso em análise, o lançamento foi constituído em **01/10/2009** (AR de fl. 31) e refere-se às competências de **01/2004 à 12/2004**. Nesse passo, observando-se no caso concreto a regra prevista no artigo 150, § 4º do CTN, resta evidenciado o advento da decadência em relação

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

às competências **01/2004 à 09/2004**, inclusive, remanescendo do lançamento as competências de **10/2004 à 12/2004**.

Isto posto, deve ser reconhecido de ofício, a preliminar de decadência do lançamento em relação às competências **01/2004 até 09/2004**, inclusive, pela regra do artigo 150, § 4º do CTN, vez que o instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

Mérito

No Relatório Fiscal (fls. 32/33) a autoridade lançadora relatou que o motivo do lançamento decorreu do fato de a empresa não ter apresentado informações solicitadas em Termo de Intimação Fiscal para discriminar os valores que compõem os itens de DIPJ - Declaração de Informações Econômico Fiscais - Ano Calendário 2004, razão pela qual a totalidade dos valores foram consideradas remunerações de segurados empregados.

Na apuração do valor do crédito tributário, foram descontados os valores relativos à GFIP declarados pela própria empresa como remuneração de segurado empregados e base de cálculo de contribuição previdenciária e somente sobre o saldo apurado foi calculada a contribuição de segurado empregado na alíquota mínima de 8% sobre as remunerações aferidas.

A fiscalização ainda justificou que, nos termos do disposto no artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009, ocorrendo a sonegação de qualquer informação, ou apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

A decisão recorrida manteve o lançamento sob os fundamentos constantes no excerto abaixo reproduzido (fls. 186/188):

(...)

4.2. O presente lançamento decorreu do fato do contribuinte não ter apresentado informações, previamente solicitadas através de Termo de Intimação Fiscal sobre os valores que compõem itens da **ficha 04 A, item 27; ficha 05 A, item 02, fls. 30** da DIPJ/2004, e, tendo em vista as divergências encontradas entre a DIPJ e as GFIP de relativas ao ano de 2004, as totalidades desses valores foram consideradas como integrantes dos salários de contribuição dos segurados empregados da empresa.

4.3. O contribuinte, em sua impugnação, fixa seus argumentos apenas na "ficha 04 A, linha 27", alegando que apresentou os documentos que dispunha durante a ação fiscal e que os valores informados na DIPJ não poderiam ter sido tomados como "*verdade absoluta*", que não poderiam ter sido desconsideradas folhas de pagamento, livros de empregados e GFIP e que, recentemente localizou todas as folhas de pagamento e "*até um meio magnético*" (fls. 40) contendo a escrituração contábil pertinente.

4.4. Entretanto, seu entendimento é equivocado. Pela leitura do Relatório Fiscal, inclusive acima sumariado, constata-se que a Auditora Fiscal não se baseou exclusivamente na DIPJ, pelo contrário, examinou a documentação do contribuinte (resumos das folhas de pagamento, GFIP e GPS) e apurou apenas o que foi divergente e não esclarecido pela empresa.

4.5. Neste sentido é oportuno transcrever o seguinte trecho do referido Relatório Fiscal:

"2.1. Foram descontados dos valores declarados no DIPJ nos citados itens, os valores relativos a GFIP, declarados pela própria empresa, como remuneração de segurados empregados e base para cálculo de contribuição previdenciária.

2.1.2. Sobre o saldo apurado, foi calculada a contribuição da empresa..."
(grifamos)

4.6. Nas condições encontradas pela fiscalização (apresentação deficiente da documentação e falta de informações/esclarecimentos, justifica-se o procedimento excepcional de aferição indireta, previsto no § 3º do art. 33 da Lei 8.212/91, inclusive transcrito pela Auditora Fiscal em seu relatório (vide fls. 31). Assim, a **Aferição indireta** é o meio **excepcional**, utilizável quando da impossibilidade de identificação da **base de cálculo real** e se presta para o lançamento por arbitramento.

4.7. Complementarmente, é de ser ressaltado, que as informações referentes às remunerações pagas informadas em DIPJ não mantêm adequação perfeita com o salário de contribuição previsto na legislação previdenciária. Em essência, na composição dos valores informados nas linhas em epígrafe da DIPJ, podem constar parcelas não integrantes do salário de contribuição e, igualmente, podem deixar de constar outras que integram tal base de cálculo.

4.8. Destarte, no caso em tela, não obtendo os documentos e informações que possibilitariam a aferição direta dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias, valendo-se das previsões legais vigentes, a Autoridade Fiscal utilizou-se das informações prestadas por intermédio da DIPJ para aferir, indiretamente, a base de cálculo utilizada para o lançamento arbitrado em apreço, sem deixar de considerar os valores informados em GFIP e recolhidos pela empresa.

4.9. Neste momento é de se destacar a lavratura do auto de infração por descumprimento da obrigação acessória relativa à falta de apresentação da documentação solicitada durante a ação fiscal (DEBCAD nº 37.230.762-0) que, aliás, permanece sem apresentação até o momento.

4.10. Esclareça-se, o lançamento arbitrado é, sempre, primeiramente, um lançamento de ofício com características especiais, do qual lança mão a autoridade tributária quando se depara com a falta, incompletude ou inexatidão de informações a respeito do(s) fato(s) gerador(es) ocorrido(s).

4.11. Ainda à guisa de esclarecimento, é de ser observado que tendo sido detectadas divergências entre as informações constantes entre DIPJ e GFIP, os documentos de intuito probatório acostados pela Impugnante, consubstanciados em cópias reprográficas, não se prestaram a comprovar qualquer espécie de equívoco quanto às informações contidas na DIPJ em comento e, desta forma, imaculado o procedimento fiscal, não há que se perquirir acerca da higidez do crédito em tela que se mantém incólume.

4.12. Ao contrário do que afirma a impugnante, a RAIS (fls. 44/53) não é documento eficaz, os salários dos empregados ali informados não coincidem, necessariamente com o respectivo salário de contribuição mensal, base de cálculo das contribuições previdenciárias. Trata-se, portanto, de mais um elemento que pode, inclusive, ser utilizado pela Fiscalização para a aferição indireta de valores devidos, na falta ou falha de apresentação de documentos.

4.13. Quanto as cópias que supostamente fazem parte do livro razão - apenas da conta "Honorários Médicos", fls. 54/58, - a Impugnante além de não acostar os documentos que dão suporte a tais registros ou mesmo a escrituração em diário, também não esclareceu nem comprovou que esta conta estaria na composição da ficha 04 A, item 27 ou da ficha 05 A, item 02, da DIPJ/2004, que foram as bases das divergências encontradas e resultaram no lançamento e que tratam, respectivamente, de custo de pessoal aplicado na produção de serviços e ordenados, salários, gratificações e outras remunerações a empregados, vide fls. 35. Acrescenta-se que o histórico da referida conta sequer é seguro para a caracterização de pessoas jurídicas. Neste sentido, exemplificativamente, reproduzimos parte do teor:

"N/aquisição de serviços conf Di Mônaco"..." N/pagamento a PSMNF 035 - Dr Wilson ch DT 001.058"..." N/pagó a Dr Nelson Labbadia ref 10/2004 - ch DT-001285"...

4.14. Por outro lado, as fotocópias das folhas de pagamento juntadas também não são suficientes para afastar as divergências encontradas, não vieram acompanhadas da

comprovação de sua escrituração nem de documentos/livros que demonstrassem sua veracidade, reafirmando-se que a Auditora Fiscal durante a fiscalização verificou e considerou os valores das GFIP e das GPS; também teve acesso a parte das folhas de pagamento e resumos, tendo apenas lançado diferenças decorrentes do confronto destes documentos com a DIPJ, relativas ao que não foi comprovado ou esclarecido pelo contribuinte.

4.15. Ainda quanto aos documentos, apesar de mencionar que recentemente teria encontrado todos os documentos, inclusive em meio magnético, a impugnante não os acostou aos autos, ou seja, não cumpriu o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal. Cabe esclarecer que a juntada de documentos, bem como o pedido de diligências, perícia, indicação de perito e quesitos devem ser apresentados na impugnação (art. 16, IV e § 4º do Decreto 70.235/72), precluindo o direito da impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência das hipóteses previstas no referido § 4º, assim como considerar-se-á não formulado o pedido de diligências ou perícias que não atender os requisitos do mencionado inciso IV.

4.16. Ressalta-se que a falta de indicação/vinculação dos documentos com os lançamentos contestados, bem como a falta da devida comprovação do alegado nos respectivos registros de sua contabilidade (livros/contas) é extensiva a todos os argumentos alegados pela impugnante e prejudica o reconhecimento de sua pretensão.

4.17. De outro banda, também é equivocado o entendimento da impugnante no sentido de que o lançamento não procede porque apresentou todos os documentos que dispunha quando da fiscalização. A ocorrência do lançamento independe de recusa deliberada ou sonegação, nem aqui se trata de possível aplicação de presunção em favor do acusado como pretendido. Os valores lançados apenas decorrem das divergências encontradas e não esclarecidas.

4.18. E bem agiu a Auditora Fiscal. O lançamento do crédito tributário é ato vinculado e obrigatório (artigos 3º e 142, parágrafo único, do CTN): o ato deverá ser presidido pelo princípio da legalidade e ser praticado nos termos, forma, conteúdo e critérios determinados pela lei, (esta em sentido amplo) estando desprovido de qualquer margem de discricionariedade sendo obrigatória e indispensável a sua execução, pois a lei não deixa espaço à subjetividade na ação da autoridade administrativa para escolher lançar ou não lançar, o que lançar e a forma de lançar.

4.19. Nestas condições, não há espaço para a pretendida aplicação da penalidade mais benéfica, com base no art. 106, II, "c" do CTN.

4.20. Por derradeiro, a afirmação do contribuinte em sua impugnação de que *"Se a questão é a linha 27 da Ficha 04A da DIPJ/2004, capitulamos e nos colocamos à disposição para efetuarmos uma correção nesta declaração, na forma e modo que os Senhores queiram"* enseja as seguintes considerações:

4.20.1. A "questão" não é só a linha 27 da Ficha 04 A da DIPJ/2004, conforme relatório fiscal e acima sumariado. O lançamento decorre das divergências informadas na **ficha 04 A, item 27 E ficha 05 A, item 02, fls. 30;**

4.20.2. Não se trata de "capitulação" e correção nos moldes que pessoas queiram. As informações, recolhimentos e correções decorrem do cumprimento de lei e devem ser exatamente observadas pelo contribuinte, na exata medida da subsunção dos fatos à norma.

4.21. Assim, pelo exposto, não merecem ser albergadas as alegações da impugnante.

(...)

Depreende-se da reprodução acima que:

- A apresentação deficiente da documentação e a falta de informações/esclarecimentos, justificou o procedimento excepcional de aferição indireta, previsto no § 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991.

- A Autoridade Fiscal utilizou-se das informações prestadas por intermédio da DIPJ para aferir, indiretamente, a base de cálculo utilizada para o lançamento arbitrado em apreço, sem deixar de considerar os valores informados em GFIP e recolhidos pela empresa.
- Foram detectadas divergências entre as informações constantes entre DIPJ e GFIP, todavia os documentos de intuito probatório acostados pela Impugnante, consubstanciados em cópias reprográficas, não se prestaram a comprovar qualquer espécie de equívoco quanto às informações contidas na DIPJ em comento e, desta forma, imaculado o procedimento fiscal, não há que se perquirir acerca da higidez do crédito em tela que se mantém incólume.
- Ao contrário do que afirma a impugnante, a RAIS (fls. 44/53 e págs. PDF 47/56) não é documento eficaz, os salários dos empregados ali informados não coincidem, necessariamente com o respectivo salário de contribuição mensal, base de cálculo das contribuições previdenciárias. Trata-se, portanto, de mais um elemento que pode, inclusive, ser utilizado pela fiscalização para a aferição indireta de valores devidos, na falta ou falha de apresentação de documentos.
- As fotocópias das folhas de pagamento juntadas também não são suficientes para afastar as divergências encontradas, não vieram acompanhadas da comprovação de sua escrituração nem de documentos/livros que demonstrassem sua veracidade, reafirmando-se que a Auditora Fiscal durante a fiscalização verificou e considerou os valores das GFIP e das GPS; também teve acesso a parte das folhas de pagamento e resumos, tendo apenas lançado diferenças decorrentes do confronto destes documentos com a DIPJ, relativas ao que não foi comprovado ou esclarecido pelo contribuinte.
- Quanto aos documentos, apesar de mencionar que recentemente teria encontrado todos os documentos, inclusive em meio magnético, a impugnante não os acostou aos autos, ou seja, não cumpriu o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 que rege o processo administrativo fiscal. Cabe esclarecer que a juntada de documentos, bem como o pedido de diligências, perícia, indicação de perito e quesitos devem ser apresentados na impugnação (art. 16, IV e § 4º do Decreto 70.235/72), precluindo o direito da impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência das hipóteses previstas no referido § 4º, assim como considerar-se-á não formulado o pedido de diligências ou perícias que não atender os requisitos do mencionado inciso IV.
- A falta de indicação/vinculação dos documentos com os lançamentos contestados, bem como a falta da devida comprovação do alegado nos respectivos registros de sua contabilidade (livros/contas) é extensiva a todos os argumentos alegados pela impugnante e prejudica o reconhecimento de sua pretensão.
- Também é equivocado o entendimento da impugnante no sentido de que o lançamento não procede porque apresentou todos os documentos que dispunha quando da fiscalização. A ocorrência do lançamento independe de recusa

deliberada ou sonegação, uma vez que os valores lançados apenas decorrem das divergências encontradas e não esclarecidas.

Apesar da decisão recorrida ter deixado claro que apenas as fotocópias das folhas de pagamento não eram suficientes para afastar as divergências encontradas, pois não vieram acompanhadas da comprovação de sua escrituração nem de documentos/livros que demonstrassem sua veracidade, uma vez que o lançamento corresponde às diferenças relativas aos valores que não foram comprovados ou esclarecidos pelo contribuinte decorrentes do confronto dos valores das GFIP e GPS com a DIPJ, com o recurso o contribuinte se limitou novamente a fazer a juntada das referidas folhas de pagamento, sem contudo apresentar os referidos documentos comprobatórios mencionados pela autoridade julgadora de primeira instância.

Diante desta inafastável ilação, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil), não há como acolher seus argumentos, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

Jurisprudência e Decisões Administrativas

No que concerne à interpretação da legislação e ao entendimento jurisprudencial indicado pela Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

No que diz respeito à jurisprudência apresentada pelo Recorrente, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), 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, consoante disposição contida no artigo 62³

³ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

De aduzir-se, em conclusão, que a jurisprudência trazida aos autos pelo Recorrente não vincula este julgamento na esfera administrativa.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em acolher a preliminar de decadência suscitada de ofício para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 09/2004, inclusive. No mérito, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento e na parte conhecida em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos