



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

Processo nº 35096.000434/2005-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.164 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ORGANIZAÇÕES UNIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. CTN.

À contagem do prazo decadencial das contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades ou fundos, denominados terceiros, aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CTN. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento, a contagem do prazo decadencial observará o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Para os casos em que não houver antecipação de pagamento deve-se observar a disciplina do art. 173, I do *Codex* Tributário.

DISPOSITIVO DE LEI DECLARADO INCONSTITUCIONAL. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REPRODUÇÃO DA DECISÃO PELOS COLEGIADOS DO CARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida nos termos da legislação de regência, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF.

ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. CARACTERIZAÇÃO.

Para as contribuições previdenciárias, o pagamento antecipado restará caracterizado pelo recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado devido na competência do fato gerador a que se referir a autuação, ainda que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No caso de remuneração indireta paga a empregado, em havendo pagamento de contribuição patronal, de segurados, SAT/RAT e de terceiros sobre a folha de salários, a decadência relativa a essas contribuições observará o disposto

no art. 150, § 4º, independentemente do título dado à rubrica referida no lançamento tributário.

O pagamento da contribuição sobre a folha de salários de empregados não será considerado como antecipação no que respeita o tributo relativo a contribuintes individuais e cooperativas de trabalho, ou ainda à retenção em razão da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É pacífico na jurisprudência administrativa o entendimento de que o julgador não fica adstrito aos fundamentos invocados pelas partes, nem tampouco está obrigado a responder a todas as suas alegações, quando presentes razões suficientes para embasar o seu julgado, sendo necessário que, para formar sua convicção, também considere os fatos revelados por meio dos elementos de prova carreados aos autos e a legislação que rege a matéria.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em cerceamento de defesa em se tratando de lançamento composto por documentos que descrevem, de forma absolutamente clara e precisa, os fatos geradores e as bases de cálculo do lançamento, discriminando-os por estabelecimento e por competência, bem assim quando são indicados os fundamentos jurídicos que tenham dado suporte à autuação.

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. NÃO PREENCHIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

Não se conhece de pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos legais, no caso a formulação de quesitos e indicação do nome, endereço e qualificação profissional do perito que se pretende indicar.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

As provas de que dispuser o sujeito passivo devem ser apresentadas na fase impugnatória, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas na norma que rege o processo administrativo fiscal em âmbito federal.

PAGAMENTO DE PRÓ-LABORE A SÓCIOS DE PESSOAS JURÍDICAS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Sobre o pró-labore pago a sócio de pessoa jurídica, considerado contribuinte individual pela legislação, incide contribuição previdenciária, cabendo à empresa arrecadar o tributo devido pelo segurado e recolhê-lo conjuntamente com a contribuição a seu cargo na data estabelecida nas normas correlatas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso, mantendo somente o lançamento PGR - PRO LABORES AGUIRRE para as competências 12/1999 a 04/2000 em virtude de decadência.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 04-12.735 da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE) que julgou procedente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada sob o Debcad nº 35.686.094-9 para a apuração de contribuições sociais previdenciárias e destinadas a terceiros do período de 01/01/1999 a 30/04/2000.

Relatório Fiscal

Informa a Autoridade Fiscal (Relatório Fiscal de fls. 91/97) que as contribuições sociais ora lançadas incidem sobre os seguintes fatos geradores:

- a) valores das remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais, apuradas por meio das folhas de pagamento e GFIP;
- b) salários indiretos pagos aos segurados empregados, constatados e apurados nos livros contábeis e folhas de pagamento;
- c) valores das diferenças resultantes do cotejo entre folha de pagamento obtida por aferição e valores efetivamente declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP;
- d) valores apurados a partir de arbitramento com base no faturamento das notas fiscais de prestação de serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra;
- e) valores apurados nos livros contábeis de pessoas jurídicas que prestaram serviços a empresa sob ação fiscal; e
- f) valores pagos a cooperativa de trabalho médico;

Os créditos tributários que integram a NFLD encontram-se consubstanciados nos papéis de trabalho denominados:

1. LANÇAMENTO 'PJA' – PRESTADORA PESSOA JURÍDICA

Nesse código de lançamento foram incluídas contribuições sociais decorrentes de constatação, a partir dos livros contábeis, de que a contribuinte contratou para realização de serviços empresas prestadoras de serviços.

Foi solicitada a apresentação dos documentos que embasaram o lançamento, porém, a empresa deixou de apresentá-los, alegando, em síntese, que os mesmos haviam extraviado-se em uma recente reforma no edifício de sua sede.

Face a recusa da empresa em apresentar os documentos, foram arbitrados em 11% o valor devido a previdência social sobre o valor total da Nota Fiscal constante nos registros contábeis.

A constatação deu-se na conta contábil 62.205-2 “Serviços Prestados Pessoa Jurídica”.

2. LANÇAMENTO 'COO' – SERVIÇOS COOPERATIVA AGUIRRE

Esse papel de trabalho refere-se ao pagamento a cooperativa de trabalho de serviços médicos, por serviços prestados por seus cooperados à autuada. As informações que deram suporte ao lançamento foram extraídas de lançamentos contábeis em relação aos quais não se verificou o recolhimento da contribuição previdenciária prevista na legislação de correlata.

3. LANÇAMENTO 'GFI' - DECLARADO GFIP AGUIRRE

No papel de trabalho 'GFI' foi efetuado o lançamento de valores decorrentes do batimento envolvendo quantias declaradas pela empresa em GFIP e não recolhidas à Previdência Social.

4. LANÇAMENTO 'NDG' – NÃO DECLARADO EM GFIP AA

O levantamento 'NDG' contempla bases de cálculo de contribuições previdenciárias que não foram incluídas nas remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais. As verificações foram feitas a partir das folhas de pagamento, lançamentos contábeis (nos livros Diário e Razão) e dos demais documentos que embasaram a autuação em relação a esse código.

5. LANÇAMENTO 'UNG' – UNIMED AGUIRRRE

Foi lançado neste “papel de trabalho”, o pagamento a cooperativa de trabalho médico - UNIMED de valores que serviam de seguro saúde apenas para alguns usuários da empresa e que não contemplava a totalidade dos empregados. A empresa não apresentou nenhum documento que comprovasse a colocação a disposição de todos os seus funcionários do dito plano de saúde, do que se extrai que o plano médico era uma benesse atribuída a apenas parte dos segurados.

6. LANÇAMENTO 'PRG' – PRO LABORE AGUIRRE

Trata-se o presente lançamento de pagamento de remuneração ao sócio da empresa, sem que o referido pagamento tenha sido incluído na GFIP e tampouco recolhidos os valores devidos a Previdência Social.

7. LANÇAMENTO 'AUX' – AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO S/PATAA

Neste papel de trabalho temos o pagamento de salário disfarçado na rubrica Auxílio Alimentação. Os valores eram pagos em “dinheiro” aos segurados empregados o que pode ser constatado nas folhas de pagamento da empresa e na conta 62.1161 dos registros contábeis.

Ainda no intuito de verificar se existia alguma legalidade neste pagamento foi solicitado ao contribuinte sob ação fiscal que apresentasse o termo formalizado junto ao Ministério do Trabalho em Emprego com relação ao convênio com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, sendo que não se apresentou o referido termo.

Foi verificado em determinadas competências que alguns segurados empregados chegaram a receber como “auxílio alimentação” valores superiores a sua remuneração total.

Impugnação

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 101/122, as quais foram resumidas pelo acórdão recorrido nos seguintes termos:

Cerceamento do direito de defesa

- As contradições apontadas no Relatório Fiscal, a ausência de indicação das empresas pessoas jurídicas que prestaram serviços ao contribuinte fiscalizado, a ausência de descrição dos funcionários da empresa que teriam percebido seguro saúde como forma indireta de salário, a impossibilidade de se conhecer com a necessária precisão os fundamentos jurídicos das exigências tributárias em questão e, por fim, a ausência de clareza e precisão na descrição dos fatos geradores e dos respectivos lançamentos, como descrito precedentemente, são circunstâncias caracterizadoras de flagrante cerceamento de defesa, já que impedem ao contribuinte se defender convenientemente dessas exigências fiscais;

O arbitramento se assenta em premissa inidônea

- A exigência de apresentação de livros e documentos pelo auditor fiscal ocorreu em vários momentos, ao longo de todo o procedimento de fiscalização, em datas diversas, conforme se pode comprovar pelo exame das diversas mensagens eletrônicas, via e-mail, expedidas pelo referido agente público, cujas cópias aqui anexamos para se prestarem como provas em favor da defesa;
- Tendo em vista que as exigências fiscais referidas não tinham lastro em nenhum documento com força legal e, portanto, não estava o procedimento fiscal, naquele particular, agasalhado pela lei, tratou o referido agente fiscalizador de providenciar, ao final do seu procedimento fiscalizatório, a emissão de um documento que, no se

entender, convalidaria formalmente aquelas suas práticas anteriores de exigências sem lastro em lei. Com esse intuito, portanto, emitiu o mencionado agente público o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD (cópia anexa) com a data de 17/06/2005, fixando o prazo de entrega dos documentos e livros para 0 dia 20/06/2005;

- Fê-lo, entretanto, à distância, já que reside em Tupã, Estado de São Paulo, local de onde coordenou todos os seus trabalhos e para onde eram remetidos os documentos e livros solicitados. Esse seu procedimento, contudo, deixou vestígios da ilegalidade perpetrada e da simulação pretendida com a emissão extemporânea daquele TIAD. Com efeito, de se notar no envelope utilizado para remessa do referido TIAD (que consta como data de emissão o dia 17/05/2005 e como prazo para seu cumprimento a data de 20/05/2005) ao contribuinte, a aposição de carimbados pela agência dos Correios de Tupã-SP (local de sua residência), com a indicação da data de 22/06/2005;
- São nulos de pleno direito os atos administrativos praticados com inobservância de formalidade prescrita em lei, com simulação de uma circunstância fática que se apresenta falsa e irreal;
- Absolutamente NULO o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD lavrado pelo fisco e utilizado como lastro para a presente autuação. Se nula a prova da suposta infração do contribuinte, nula também estará, por decorrência, a autuação que decorre dessa infração não comprovada juridicamente;
- Ainda que legítimo se apresentasse o TIAD lavrado pelo Fisco, no que concerne aos aspectos formais que envolveram a sua lavratura, inadequada seria, ainda assim, a autuação dele decorrente em razão do descumprimento de seus termos, já que tendo o AI sido lavrado em data posterior ao da suposta falta de cumprimento do que nele se estipulou, restou prejudicado em sua validade, não se prestando a provar a suposta ausência de cumprimento do contribuinte;
- Outra circunstância milita em desfavor da ação fiscal, relativamente à suposta ausência de apresentação dos livros contábeis relativo ao exercício de 2004, pois que tais livros foram, efetivamente, colocados à disposição do agente do fisco. É que, se verídica fosse a afirmação da não apresentação dos livros contábeis por parte do contribuinte, teria este sofrido autuação fiscal decorrente dessa infração à legislação, na data estipulada no TIAD para a apresentação dos referidos livros contábeis, consoante estabelece o item 21.1 da OS INSS/DAF nº 171/97, o que efetivamente não ocorreu, o que resulta na necessidade da subsequente emissão de novo TIAD para solicitação dos documentos não apresentados, com a anulação do respectivo auto de infração;
- Deve ser nulo o AI lavrado em momento diferente da data estipulada no TIAF (e, por extensão, também aplicável ao TIAD) para a apresentação do documento ou livro, prescrevendo, ainda, a necessidade de emissão de novo TIAF (ou TIAD, conforme o caso) para solicitação do documento ou livro não apresentado, resta evidenciada, nas ocorrências da espécie, a ineficácia tanto do TIAF (ou do TIAD, se for o caso) originariamente emitido, como do respectivo AI, tanto que a norma administrativa referida determina a

subseqüente emissão de outro TIAF, numa mostra evidente de que o originariamente emitido restou ineficaz juridicamente, não se prestando a comprovar eventual descumprimento de seus termos;

- Ainda que houvesse ocorrido a omissão do contribuinte na apresentação dos documentos contábeis - o que não se admite -, o TIAD emitido não se prestaria a comprovar referida falta, já que inexistente a oportuna lavratura do AI pela irregularidade, na data estipulada pelo fisco para a sua apresentação, como requerem as normas administrativas vigentes;
- Se o arbitramento assenta-se na premissa da ausência dos documentos contábeis, não pode essa espécie de aferição indireta prevalecer, já que, como visto, não existe comprovação juridicamente eficaz dessa suposta omissão do contribuinte;

O arbitramento foi realizado com violação do artigo 148 do CTN

- Entre os vários dispositivos constantes do extenso rol de fundamentos descritos nas seis folhas de FLD - Fundamentos Legais do Débito, consta o artigo 148 do CTN, que pretensamente daria sustentação aos arbitramentos realizados. Entretanto, ao contrário disso, o arbitramento perpetrado na NFLD em causa viola frontalmente o disposto no citado artigo 148 do CTN;
- O art. 148 do CTN somente autoriza a utilização do arbitramento em face das omissões ou atos de falsidade e desonestidade perpetrados pelo contribuinte ou terceiro que tornem imprestáveis os dados registrados em sua escrita;
- Não pode haver confusão entre mero atraso na escrita e fraude, sonegação, documento falso, enfim desonestidade, que são sempre dolosos e, de modo algum, podem ser presumidos;

Ocorrência da decadência do direito de lançar Lançamento

- Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como o é a contribuição previdenciária e as demais contribuições aqui exigidas, tem-se, a teor do que dispõe o § 4.º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que o direito de lançamento da Fazenda extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência de cada fato gerador;
- A NFLD de que cuida esta impugnação veicula exigências tributárias do período de 01/1999 a 04/2000, tendo sido o contribuinte notificado em 04 de julho de 2005. Assim, qualquer exigência fiscal relativa a fatos geradores ocorridos em período anterior a 04/07/2000 não pode prosperar, pois estará, no caso, definitivamente fulminado o direito fazendário de lançar;

Lançamento “PJA” prestadora pessoa jurídica - o fisco utilizou-se de base de cálculo superior à devida

- Além das demais inconsistências encontradas na realização do arbitramento perpetrado no lançamento referenciado acima, de se ver que se exigiu aqui contribuição social calculada à alíquota de 11%

sobre os valores lançados na conta contábil 62.205-2 “Serviços Prestados Pessoa Jurídica”;

- Dispõe o artigo 158 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/2003, que serão deduzidos da base de cálculo da retenção de 11% de contribuição previdenciária os valores de fornecimento de material ou de utilização de equipamento na prestação dos serviços, prevendo, ainda, o § 1º do artigo 159 da mesma Instrução Normativa, hipóteses de redução da base de cálculo, em se tratando de serviços na área da construção civil. Ademais disso, prevê o artigo 179 um rol de serviços que não se sujeitam à retenção nos serviços relativos à construção civil;
- Se a atividade do contribuinte fiscalizado é, principalmente, a realização de serviços relacionados com a construção civil, não poderia o agente do fisco arbitrar os valores de contribuição social devidas por retenção, mediante o cálculo direto de 11% sobre a totalidade dos valores de serviços prestados por Pessoas Jurídicas, sem ater-se às peculiaridades desses serviços;
- O simples registro contábil de pagamento por “serviços prestados por pessoa jurídica”, não significa, em absoluto, que se está diante de uma cessão de mão de obra alcançada pela incidência da contribuição previdenciária, mesmo porque, como reconhece o artigo 156 da Instrução Normativa 100/2003, se o serviço prestado não estiver arrolado no rol exaustivo do artigo 155 da mesma Instrução - que, nesse particular, está respaldada na lei nº 8.212/91, na sua redação atualizada -, não estará ele sujeito à retenção de que cuida o presente lançamento. Por certo que não se compadece a lei com exigências desse naipe, desconectadas dos comandos legais que lhe dão suporte;

Lançamento “PJA” prestadora pessoa jurídica - o fisco deixou de deduzir os Recolhimentos efetuados pela empresa no código “2631”

- Não poderia o agente público deixar de levar em consideração, no seu levantamento, os valores recolhidos no período pela empresa fiscalizada (Organizações Unidas Ltda) no código 2631, que registra os recolhimentos da retenção de 11% exigidos pela legislação, passíveis de serem coletados no Sistema de Dados da Previdência Social ou mesmo junto aos documentos da empresa, cujos valores deveriam, em homenagem à justiça, à coerência e, sobretudo, à moralidade que deve permear todos os atos dos agentes da Administração Pública, ser deduzidos das importâncias exigidas nesse levantamento. Não o fazendo, como se vê do arbitramento realizado, pratica o fisco a cobrança dúplice de um mesmo tributo devido uma única vez à luz da legislação em vigor, caracterizando tal atitude aberta violação aos desígnios da lei;
- A propósito, anexa-se a esta petição de defesa Relatório emitido pelo Sistema de Dados da Previdência Social, denominado CCORGFIP - CONSULTA VALORES APURADOS X VALORES RECOLHIDOS RETENÇÃO X LEI 9711, com os dados dos recolhimentos da retenção de 11%, promovidos pela empresa ora requerente, nos períodos objeto da exigência fiscal, o que comprova materialmente o quanto foi afirmado no item precedente, fazendo com que se imponha, à toda evidência, a revisão do trabalho fiscal nesse particular, para que se implemente a dedução devida, o que se requer, desde já, para todos os fins de direito;

O lançamento “AUX” auxílio alimentação s/PAT AA - contempla tributação indevida sobre “auxílio alimentação”

- Os valores registrados na escrituração contábil sob o título “Auxílio Alimentação”, referem-se a ajudas de custo fornecidas aos empregados, em situações específicas, para cobertura de despesas de alimentação nas hipóteses de trabalho em localidades distantes dos respectivos locais de residência, prática necessária em decorrência da peculiaridade da atividade desenvolvida pela empresa, que se destaca pela prestação de serviços, via de regra, fora de sua sede. Dessa forma, tais valores não integram o salário de contribuição, para fins de incidência da contribuição previdenciária, a teor do que dispõe o inciso VII do § 9º do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social, baixado pelo Decreto nº 3.048/99;

Demais lançamentos realizados pelo fisco

- Contesta cada um dos demais lançamentos realizados pelo fisco através da NFLD epigrafada, por serem indevidos, o que se provará mediante a juntada, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, dos documentos relacionados aos mesmos, demonstradores da regularidade da situação do contribuinte nesses casos, conforme permitido pelo artigo 6º, §1º, da Portaria MPAS nº 357, de 17 de abril de 2002;

DOS PEDIDOS

- Por tudo o quanto se expôs, constata-se a flagrante improcedência da Notificação de Lançamento de Débito DEBCAD: 35.686.093-O, nos moldes em que foi constituída, pelo que requer-se a decretação da nulidade da referida Notificação, sem julgamento do mérito, com fulcro nas razões e nos pedidos formulados nas preliminares. Porém, havendo por bem as autoridades julgadoras apreciarem o mérito, confia-se no acolhimento das razões expostas, no deferimento do pedido de perícia e/ou diligências, nos moldes do quanto se expôs na presente peça defensiva, decretando-se, por fim, a improcedência total da exigência formalizada através da mencionada NFLD, ou, ainda, a revisão do trabalho fiscal, na esteira do exposto nos vários itens desta petição;
- Com fundamento no art. 6º, §1º, da Portaria nº 357, de 17 de abril de 2002, do MPAS, protesta-se pela posterior juntada de outros documentos, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, cuja prova fica desde já requerida.

Diligência

Os autos foram baixados em diligência (Despacho de fl. 136) para a adoção das seguintes providências pela autoridade autuante:

- a) indicar, ainda que de forma exemplificativa, os empregados que não são beneficiados pelo seguro saúde - UNIMED (lançamento UNG UNIMED),
- b) juntar relação dos beneficiários da UNIMED;

c) esclarecer sobre a impossibilidade de se identificar as empresas contratadas para prestação de serviços (lançamento PJA);

d) manifestar-se sobre os recolhimentos alegados pela impugnante no cód. 2631 – f.117/121¹;

e) elaborar relatório complementar com os esclarecimentos acima, e outros que entender necessários.

Em resposta à diligência demandada pela Seção do Contencioso Administrativo, houve manifestação da Fiscalização (fls. 138/139) e do recorrente, conforme segue:

Manifestação do Fisco:

Item a - A empresa durante a Ação Fiscal não apresentou os documentos contábeis que embasaram o lançamento fiscal, reiteramos em nova diligência, conforme anexo, a apresentação, porém novamente a empresa não apresentou os beneficiados. Entendemos que a negativa tem a intenção de impossibilitar ao fisco a identificação dos beneficiários. No lançamento fiscal nos embasamos no fato da empresa contar com aproximadamente 500 empregados e a fatura corresponder em média a R\$ 1500,00 o que seria desproporcional cada segurado contribuir com R\$ 3,00 para o plano de saúde. Salientamos ainda que a empresa notificada não apresentou nenhuma declaração de segurados empregados dispensando o benefício do seguro saúde. Concluindo, nas folhas de pagamento apresentada pela empresa não identificamos qualquer desconto do seguro saúde denominado Unimed lançados contra os segurados da empresa.

Item b - impossibilitado pela não apresentação dos documentos.

Item c - No processo de fiscalização foi solicitado os documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta Denominada Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, porém as respectivas notas fiscais ou faturas não foram apresentadas pela empresa, o que restou somente o lançamento da forma como foi efetuada, a empresa no caso de entender não ser fidedigno os lançamentos deveria ter apresentado as notas fiscais ou faturas, fato este que não constatamos em sua impugnação. Observamos ainda que nos lançamentos contábeis nos livros Diário e Razão a empresa notificada não discrimina o nome do prestador de serviço.

tem d - Entendemos, que o impugnante se equivocou, pois o mesmo reporta-se aos recolhimentos próprios da empresa f. 121 como sendo decorrentes da contratação de serviços junto a empresas prestadoras, aliás se a empresa não apresenta quem são os prestadores como se pode saber através do sistema da Previdência Social se houve realmente recolhimentos da retenção prevista na Legislação Previdenciária.

Manifestação do Sujeito Passivo em Relação ao Relatório de Diligência

Às fls. 145/146, a recorrente se deteve a reiterar os termos de sua impugnação.

Decisão de Primeira Instância Administrativa

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS julgou procedente o lançamento, conforme se pode verificar da ementa da decisão recorrida:

¹ As fls. 117/121 do processo físico, citadas no despacho de diligência, correspondem às fls. 121/124 do processo digital.

Assumo: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NÃO INCIDÊNCIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PAT.

Integra o salário-de-contribuição o auxílio alimentação pago em dinheiro, concedido em desacordo com a lei própria, bem como a não inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do Ministério do Trabalho e Emprego.

PEDIDO DE PERÍCIA

No contencioso administrativo previdenciário será desconhecido o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos legais, no caso a formulação de quesitos e indicação do nome, endereço e qualificação profissional de seu perito, de acordo com o § 1º do art. 11 da Portaria MPS nº 520/04, c/c o inciso IV do seu art. 9º.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVA

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

Lançamento Procedente

Recurso Voluntário

Inconformado, interpôs o sujeito passivo recurso voluntário (fls. 173/197) no qual reitera novamente os argumentos trazidos na impugnação e acrescenta, em síntese, o que segue:

- a) sua fundamentação jurídica (inclusive com a reprodução de Pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social) e de fato, arroladas na impugnação inicial, foram ignoradas pela autoridade julgadora de 1º grau;
- b) os documentos juntados, que exibem prova escandalosamente ostensiva contra o trabalho fiscal, foram sumária e inexplicavelmente desconsiderados,

sob argumentação de que não foram exibidos ao fisco quando do trabalho fiscal;

c) foi encenado um arremedo de julgamento, que tinha por único escopo construir argumentos que pudessem “salvar” o atabalhado, esdrúxulo e ilegal trabalho fiscal, que não pode jamais, a toda evidência, passar incólume à apreciação de um tribunal ou julgador dotado de um mínimo de consciência jurídica, tantos são os seus equívocos, tantos foram os desrespeitos perpetrados contra os mais mezinhos princípios e garantias constitucionais;

d) a arbitrariedade e a prepotência da exigência por arbitramento, sem lastro em base material e legal condizentes com o Estado de Direito, fazem emudecer regras e princípios mezinhos de direito;

e) a requerente pleiteou a vista do processo administrativo decorrente da NFLD epigrafada, bem como requereu o fornecimento de cópias de todos os documentos que o instruem, posto que não se fizeram acompanhar da notificação, e, ainda, que lhe fosse reaberto prazo para exercer o seu direito de defesa;

f) até a presente data não lhe foi dirigida qualquer comunicação quanto ao acolhimento ou não dessas pretensões, o que a obrigou a elaborar a presente peça defensiva sem ter se inteirado de todo o conteúdo das peças que compõem a NFLD em testilha, ficando, portanto, fortemente limitada no seu direito à ampla defesa, ferindo sobremaneira a disposição inserida no art. 59, inciso LV, da Constituição Federal;

g) o não atendimento às postulações daquelas peças implicou em ser colocado à disposição da requerente prazo extremamente exíguo para se defender de situações apontadas pelo agente do fisco, que demorou cerca de 4 (quatro) meses para concluir seus levantamentos, numa evidente e considerável desproporção entre a operação atacante e a defensiva.

Repisa, por fim, os pedidos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

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

Decadência e Dispositivo de Lei Declarado Inconstitucional

Antes de adentrarmos a análise das questões preliminares e meritórias trazidas no recurso voluntário, faz-se necessário o exame relativo à decadência, eis que, a partir desse exame, restarão superadas as discussões sobre a maior parte da contenda administrativa.

Com relação à decadência, verifica-se que, no caso em apreço, o lançamento foi realizado com fundamento no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, segundo o qual o prazo decadencial das contribuições previdenciárias seria de 10 anos.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal – STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais aqueles dispositivos legais e editou a Súmula Vinculante nº 08, estendendo os efeitos da decisão aos contribuintes em geral. A seguir, transcreve-se a parte final do voto condutor da decisão que decretou a inconstitucionalidade das mencionadas disposições legais e o intero teor da Súmula Vinculante:

Parte final do voto condutor da decisão do STF

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

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.

Os efeitos da Súmula Vinculante encontram-se previstos no artigo 103-A da Constituição Federal:

Art. 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

O dispositivo constitucional foi regulamentado pela Lei nº 11.417/2006 que estabelece os contornos a respeito da edição, revisão e do cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal.

Em face do texto constitucional e da Lei nº 11.417/2006 tem-se que a partir da publicação na imprensa oficial do enunciado da Súmula Vinculante nº, 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficaram obrigados à sua aplicação. Em razão disso e, uma vez afastado por inconstitucionalidade o art. 45 da Lei nº 8.212/1991, cabe-nos então verificar a regra inscrita no Código Tributário Nacional CTN aplicável ao caso concreto, se seu art. 150, § 4º ou art. 173, I. Abaixo reproduzidos:

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;

[...]

Sobre a regra de decadência aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, proferida no REsp nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, e portanto de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em virtude do art. 62 do Anexo II de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, é no seguinte sentido:

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

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

nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

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

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

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

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifos do original)

O REsp 766.050/PR encontra-se entre os precedentes da decisão consubstanciada no REsp 973.733/SC e tem seu entendimento transcrito no repetitivo do STJ. Segundo esse entendimento,

(...) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador” (...)

Assim, com base nas disposições contidas no CTN, o STJ esclareceu que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, o art. 173, I aplica-se nas seguintes situações:

- a) caso não tenha havido antecipação de pagamento;
- b) nas situações em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; e
- c) na ausência de declaração prévia do débito.

De modo distinto, ocorrendo pagamento antecipado, ainda que em montante inferior ao devido, a regra decadencial a ser considerada é o § 4º do art. 150 do CTN, a menos se comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação ou, caso o pagamento tenha sido efetuado após a adoção, pelo Fisco, de regras preparatórias ao lançamento.

Sobre a ocorrência de pagamento antecipado, a Súmula CARF nº 99, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, esclarece:

Súmula CARF nº 99: 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.

Veja-se que a Súmula CARF nº 99 é clara no sentido de que, para as contribuições previdenciárias, o pagamento antecipado restará caracterizado no caso de recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado devido 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*”.

Significa dizer que, no caso de remuneração indireta paga a empregado, por exemplo, em havendo pagamento de contribuição patronal, de segurados, SAT/RAT e de terceiros sobre a folha de salário, a decadência relativa a essas contribuições (patronal, segurados, SAT/RAT e terceiros) incidente sobre a parcela salarial paga de forma indireta se operará com base no art. 150, § 4º, independentemente do título dado à rubrica no lançamento tributário.

De modo diverso, o pagamento da contribuição sobre a folha de salários de empregados não será considerado como antecipação no que respeita o tributo relativo a contribuintes individuais e cooperativas de trabalho, ou ainda à retenção em razão da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra. Nesses casos temos fatos geradores distintos e os pagamentos antecipados precisam estar diretamente relacionados a recolhimentos feitos a esse título.

No caso concreto, o sujeito passivo foi cientificado da NFLD em 05/07/2005 (vide Aviso de Recebimento – AR da NFLD de fls. 3/4). Desse modo, a depender do dispositivo do CTN em que se enquadrar o lançamento, ou parte dele, considerando-se que o fato impositivo das contribuições previdenciárias, em relação aos fatos aqui retratados, considera-se perfectibilizado no último dia de cada mês, teremos uma das seguintes situações:

- art. 150, § 4º (com base no qual o lançamento pode ser efetuado em até 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador): o lançamento pode abranger fatos geradores ocorridos a partir do 06/2000; e

- art. 173, I (prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado): a NFLD alcança fatos relativos às competências a partir de 12/1999, tendo em vista que o prazo para o pagamento das contribuições relacionadas à competência 12/1999 somente vence no mês 01/2000.

Em face do exposto, é possível concluir que, tendo em vista a NFLD se referir ao período de 01/1999 a 04/2000, com base no art. 173, I do CTN, foram alcançadas pela decadência as contribuições relativas às competências até 11/1999. Para o período 12/1999 a 04/2000, a ocorrência ou não de decadência tem de ser verificada a partir de uma análise casuística de cada um dos lançamentos abrangidos na autuação.

A seguir encontram-se relacionados os lançamentos relativos à folha de salários (remuneração direta ou indireta), consoante se descreve:

- ‘GFI’ - DECLARADO GFIP AGUIRRE: remuneração declarada em GFIP e não recolhida pelo contribuinte, relativa às competências 02/1999, 05/1999 a 04/2000;
- ‘NDG’ – NÃO DECLARADO EM GFIP AA: remuneração paga a segurados empregados e não declarada em GFIP, relativa às competências 06/1999, 08/1999 a 12/1999;
- ‘UNG’ – UNIMED AGUIRRE: salário indireto pago a título de seguro saúde a parte dos empregados da empresa, relativo às competências 01/1999 a 04/2000;
- ‘AUX’ – AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO S/PAT AA: salário indireto pago em dinheiro sob a forma de auxílio alimentação, relativo às competências 01/1999 a 04/2000.

De se repisar que, no caso dos levantamentos acima, por se tratarem de rubricas cuja contribuição previdenciária incide sobre a folha de salários, em havendo recolhimento em relação a quaisquer dos lançamentos, a título de contribuição patronal, de empregados, SAT/RAT e de terceiros para as competências abrangidas na Notificação Fiscal, tais recolhimentos influem diretamente na contagem do prazo decadencial.

Dessarte, considerando-se que para o levantamento ‘GFI’ - DECLARADO GFIP AGUIRRE há antecipação de recolhimento de contribuição patronal, de empregados, SAT/RAT e de terceiros para todas as competências abrangidas na NFLD e não consideradas decadentes com a aplicação do art. 173, I do CTN (vide Discriminativo Analítico de Débito – DAD, fls. 11/14), aos lançamentos relativos à folha de salários aplica-se a contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º Código Tributário, restando os levantamentos respectivos fulminados pela decadência.

Quanto ao lançamento ‘PJA’ – PRESTADORA PESSOA JURÍDICA, conquanto diga respeito a fato gerador diverso do alusivo às contribuições sobre a folha (retenção em razão de contratação de serviços mediante cessão de mão-de-obra) e não se verifique antecipação de pagamento, como se refere as competências 02/1999, 04/1999 a 07/1999 e 09/1999 (vide Discriminativo Analítico de Débito – DAD, fls. 16/17), ou seja, competências anteriores a 12/1999, também foi alcançado pela decadência mediante aplicação do art. 173, I do CTN.

Já no caso do levantamento intitulado ‘COO’ – SERVIÇOS COOPERATIVA AGUIRRE, que corresponde a contribuições decorrentes do pagamento a cooperativa de trabalho de serviços médicos, por serviços prestados por seus cooperados à recorrente, em não havendo antecipação de pagamento, a decadência há de ser aferida pela aplicação do art. 173, I do CTN, ou seja, neste caso não há que se falar em decadência pois o lançamento abrange as competências 03 e 04/2000.

Contudo, extrai-se do documento denominado Fundamentação Legal do Débito – FLD (fl. 75) que o lançamento, que tem como fato gerador a prestação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, está fundamentado no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.876/1999. Confira-se o teor do dispositivo:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

IV – quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). (Execução suspensa pela Resolução nº 10, de 2016)

[...]

Ocorre que o Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF, em decisão unânime, tomada no RE nº 595838/SP, declarou a inconstitucionalidade do citado dispositivo em recurso com repercussão geral. Abaixo a transcrição da ementa do julgado:

EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF. 1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços. 2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição. 3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados. 4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir

contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição. 5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO Dje-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014) (Grifei)

Além disso, foi editada a Resolução do Senado Federal nº 10/2016, suspendendo a execução do dispositivo legal tido por inconstitucional pela Suprema Corte.

Logo, por força das disposições contidas no § 2º do art. 62 do Anexo II do RICARF, tal decisão deve ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF, o que impõe cancelar o lançamento denominado ‘COO’ – SERVIÇOS COOPERATIVA AGUIRRE.

Quanto ao levantamento PGR – PRO LABORES AGUIRRE, competências 01/1999 a 04/2000, examinando-se o Discriminativo Analítico do Débito – DAD (fls. 7/24) e os demais documentos trazidos aos autos, vê-se que inexistente evidência de antecipação de pagamento a contribuinte individual, como é o caso. Dessa forma a decadência deve ser aferida a partir do art. 173, I do CTN o que impõe afastar o lançamento relativo às competências até 11/1999, remanescendo na NFLD as competências 12/1999 a 04/2000.

Em resumo, em razão do decurso do prazo decadencial e da decisão que declarou inconstitucional o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, voto, neste ponto, por dar parcial provimento ao recurso voluntário mantendo tão-somente o lançamento PGR – PRO LABORES AGUIRRE para as competências 12/1999 a 04/2000.

Questões Introdutórias do Recurso Voluntário

Na parte introdutória da peça recursal a recorrente queixa-se da decisão fustigada, que teria ignorado fundamentos jurídicos e fatos apresentados na impugnação.

A esse respeito, cumpre esclarecer que é absolutamente pacífico na jurisprudência deste Conselho que o julgador não está adstrito aos fundamentos invocados pelas partes, nem tampouco está obrigado a responder a todas as suas alegações, quando presentes razões suficientes para embasar o seu julgado. Esclareça-se que o fato de ter a recorrente reproduzido excertos de parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social na peça impugnatória, em absoluto descompasso com a verdade dos autos, não obriga o julgador de primeira instância administrativa a acolher a tese empreendida pela defesa de que, dentre outras coisas, o lançamento não conteria discriminação precisa dos fatos geradores, em ofensa à ampla defesa e ao contraditório.

Quanto aos documentos que diz ter juntado e que, segundo infere, “*exibem prova escandalosamente ostensiva contra o trabalho fiscal*”, seria conveniente à recorrente indicar quais seriam essas provas, pois vasculhando os elementos juntados aos autos não foi encontrada nenhuma prova que pudesse embasar as, na sua absoluta maioria, frívolas alegações trazidas na impugnação. Aliás a conduta adotada pela contribuinte desde o início da ação fiscal foi a de não apresentar os documentos solicitados pela autoridade autuante ou necessários à sua defesa no curso do processo administrativo fiscal. Tal fato foi inclusive destacado no Relatório Fiscal, conforme abordagem acerca do lançamento ‘PJA’ PRESTADORA PESSOA JURÍDICA, nos seguintes termos: “*Face a ‘recusa’ da empresa em apresentar os documentos, foram arbitrados em 11% o valor devido a previdência social sobre o valor total da Nota Fiscal constante nos registros contábeis*”.

Ainda com relação à negativa em apresentar documentos, a manifestação do Fisco em resposta à diligência solicitada pela Seção do Contencioso Administrativo, e não contestada pelo sujeito passivo, é ainda mais contundente a esse respeito:

Item a - A empresa durante a Ação Fiscal não apresentou os documentos contábeis que embasaram o lançamento fiscal, reiteramos em nova diligência, conforme anexo, a apresentação, porém novamente a empresa não apresentou os beneficiados. Entendemos que a negativa tem a intenção de impossibilitar ao fisco a identificação dos beneficiários. [...]

Item b - impossibilitado pela não apresentação dos documentos.

Item c - No processo de fiscalização foi solicitado os documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta Denominada Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, porém as respectivas notas fiscais ou faturas não foram apresentadas pela empresa, o que restou somente o lançamento da forma como foi efetuada, a empresa no caso de entender não ser fidedigno os lançamentos deveria ter apresentado as notas fiscais ou faturas, fato este que não constatamos em sua impugnação. Observamos ainda que nos lançamentos contábeis nos livros Diário e Razão a empresa notificada não discrimina o nome do prestador de serviço. [...]

Vê-se carecerem de razão as alegações recursais abordadas neste tópico.

Cerceamento de Defesa

Infere a apelante que teria pleiteado vistas do presente processo administrativo em 12/01/2008 e requerido cópias dos documentos que o instruem e ainda que lhe fosse reaberto prazo para exercer seu direito de defesa e que até o momento da apresentação do recurso não lhe haviam dirigido reposta quanto a sua solicitação “*o que a obrigou a elaborar a presente peça defensiva sem ter se inteirado de todo o conteúdo das peças que compõem a NFLD em testilha, ficando, portanto, fortemente limitada no seu direito à ampla defesa, ferindo sobremaneira a disposição inserida no art. 59, inciso LV, da Constituição Federal*”. Alega ainda que “*o não atendimento às postulações daquelas peças implicou em ser colocado à disposição da requerente prazo extremamente exíguo para se defender de situações apontadas pelo agente do fisco*”.

Sobre esse assunto, é preciso esclarecer, de início, que o prazo para a apresentação de recurso encontra disciplina no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, não sendo lícito estendê-lo em razão da convicção do sujeito passivo quanto a sua exiguidade. Além do que, presumo que as alegações acima reproduzidas digam respeito a outro processo

administrativo, pois não constam dos presentes autos nenhum requerimento de vista, cópia de documento e nem mesmo de reabertura de prazo para apresentação de recurso, motivo pelo qual não há como considerar tais alegações.

De outro eito, a respeito das demais arguições do suscitado cerceamentos de defesa, segundo os §§ 1º e 3º art. 57 do Anexo II do RICARF:

Art. 57. [...]

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Em vista do referido § 3º, considerando que o sujeito não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, reproduzindo *ipisis lieteris* as razões expostas na impugnação, proponho, neste ponto, a confirmação e adoção da decisão recorrida, a qual passo a reproduzir:

Cerceamento do direito de defesa

Ainda como preliminar, o contribuinte pede pela nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, por diversas razões, a seguir analisadas:

a) Lançamento UNG UNIMED AGUIRRE - a contribuinte alega que o fisco não relacionou quais os funcionários que eram privilegiados e atendidos pelo plano de saúde e quais não. Logo o mesmo não poderia se defender da acusação sem a identificação destes funcionários. Ora, verifica-se aí uma tentativa de atribuir ao fisco o ônus da prova que ele deveria produzir, pois no Relatório Fiscal é citado que a empresa não apresentou nenhum documento que comprovasse a colocação do plano de saúde à disposição de todos os seus funcionários. Desta forma não dá para entender onde houve cerceamento do direito de defesa, pois mesmo não tendo apresentado o documento mencionado pelo fisco, poderia a contribuinte, no momento da impugnação, que é onde nasce a fase litigiosa, apresentar o documento solicitado, ou demonstrar por qualquer meio de prova admitido em direito, que tem razão, o que não fez. Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, ante um fato imputado pelo fisco, perfeitamente entendido pelo contribuinte, e que poderia ser provado mas não o foi;

b) Na exigência fiscal lastreada no “LANÇAMENTO PJA PRESTADORA PESSOA JURÍDICA” - Neste item a contribuinte alega que o fisco não identificou as pessoas que teriam prestado serviços à empresa, entretanto, como se verifica pelo relatório fiscal de fl. 90, tais dados foram colhidos a partir da conta 62.205-2 “Serviços Prestados Pessoa Jurídica”, da contabilidade da própria contribuinte relativamente ao valor total das notas fiscais contabilizadas. Também se constata que a empresa não apresentou os

documentos correspondentes a estes lançamentos, razão pela qual foi arbitrado em 11% o valor devido à Previdência Social. O auditor, em resposta a pedido de diligência (fl. 134), informa que no processo de fiscalização foram solicitados os documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta denominada Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, porém as respectivas notas fiscais ou faturas não foram apresentadas pela empresa. Observou ainda que nos lançamentos contábeis nos livros Diário e Razão a empresa notificada não discriminou o nome do prestador de serviço;

c) Alega que no lançamento há ausência de discriminação dos funcionários da empresa que teriam percebido seguro saúde como forma indireta de salário. Quanto a este item, a resposta do auditor, a pedido de diligência (fl. 134), é bastante elucidativa, pois demonstra que a empresa, mesmo após ter sido feito novo pedido para apresentação dos documentos que pudessem comprovar quais seriam os beneficiários de seguro saúde (TIAD de fl. 133), não apresentou os documentos solicitados. Foi esclarecido que o lançamento se deu com base no fato de a empresa contar com aproximadamente 500 funcionários e a fatura com a UNIMED corresponder em média a R\$ 1.500,00, denotando ser absurdo o valor de contribuição de R\$ 3,00 por funcionário. Salientou ainda que a empresa notificada não apresentou nenhuma declaração de segurados empregados dispensando o benefício do seguro saúde e também não ter sido identificado qualquer desconto com seguro saúde denominado UNIMED nas folhas de pagamento da empresa. Desta forma foi possível se concluir que o pagamento de seguro saúde servia apenas alguns empregados, não contemplando a totalidade dos empregados;

d) A contribuinte menciona ainda a impossibilidade de se conhecer com a necessária precisão os fundamentos jurídicos das exigências tributárias em questão, bem como a ausência de clareza e precisão na descrição dos fatos geradores e dos respectivos lançamentos.

Inicialmente, cabe afirmar que apesar de os fatos geradores mencionados serem em número de cinco, não significa que os papéis de trabalho utilizados tenham que ser em igual número. Papéis de trabalho é apenas uma forma de agrupar eventos de natureza semelhante. Para exemplificar, o fato gerador discriminado como “os valores das diferenças resultantes do cotejo entre Folha de Pagamento obtida por aferição e os valores efetivamente declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP” está relacionado a dois levantamentos (papéis de trabalho), a saber: GFI - DECLARADO EM GFIP e NDG - NÃO DECLARADO EM GFIP.

Quanto à demonstração dos fatos geradores, valores e fundamentos jurídicos, temos que foram detalhados de forma clara no Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos (fls. 89/95), seguindo as determinações do art. 37 da Lei nº 8.212/91.

Os seguintes levantamentos estão um a um explicados e demonstram como se apurou a base de cálculo das contribuições cobradas:

PJA - PRESTADORA PESSOA JURÍDICA

COO - SERVIÇO COOPERATIVA AGUIRRE

GFI - DECLARADO EM GFIP

NDG - NÃO DECLARADO EM GFIP

UNG - UNIMED AGUIRRE

PRG - PRO-LABORE AGUIRRE

AUX - AUXILIO ALIMENTAÇÃO S/PAT AA

Os valores consolidados na presente NFLD encontram-se relacionados no Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 05/22) e Discriminativo Sintético de Débito - DSD (fls. 23 /26).

O Relatório de Documentos Apresentados - RDA - contém todos os recolhimentos apresentados pela Impugnante, discriminando, por competência, o valor das GPSs e GRPSs.

Todos os pagamentos feitos, bem como créditos das empresas incorporadas foram devidamente apropriados, conforme Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA (fls. 65/70), o qual contém a discriminação, por competência, da NFLD, do item e do levantamento no qual foram apropriados os pagamentos apresentados.

Enfim, é possível verificar com exatidão as GPSs e GRPSs aproveitadas e a forma como o foram, bem como o cotejamento com o valor das contribuições devidas, os recolhimentos aproveitados e a diferença exigida no Relatório Discriminativo Analítico de Débito - DAD.

Os fundamentos legais dos lançamentos encontram-se explicitada na FLD - Fundamentos Legais do Débito (fls. 71/76).

Diante destes elementos, não há porque se falar em impossibilidade de se conhecer com a necessária precisão os fundamentos jurídicos das exigências tributárias em questão, bem como a ausência de clareza e precisão na descrição dos fatos geradores e dos respectivos lançamentos.

Dessa forma, não procede a alegação da empresa de que teve sua oportunidade de defesa cerceada, pois a fiscalização solicitou-lhe documentos e lavrou a presente NFLD. Ainda em sede de impugnação o contribuinte teve total oportunidade de realizar sua defesa, apresentando os documentos pertinentes. Não cabe assim falar em cerceamento do direito de defesa, ainda mais que ao apresentar a impugnação, detalhando cada infração, é demonstrado que a contribuinte tinha total conhecimento do lançamento que lhe fora imputado

Pedido de Perícia e Juntada de Documentos

Referidos pontos não foram sequer abordados no recurso voluntário, porém como o sujeito passivo, por ocasião da apresentação do recurso reitera as razões trazidas na peça impugnatória, recorro mais uma vez ao § 3º do 57 do Anexo II do RICARF, propondo a confirmação e adoção dos termos da decisão recorrida:

Pedido de Perícia

Cumprе esclarecer que não há possibilidade de conceder provimento ao pedido de perícia, pois não foram preenchidos os requisitos exigidos para que se viabilize tal procedimento, confrontando com o mencionado no § 1º do art. 11 da Portaria MPS nº 520/04, c/C o inciso IV do seu art. 9º, que determinam a formulação de quesitos e indicação do nome, endereço e qualificação profissional de seu perito para os exames desejados na defesa. Destarte, considera-se não formulado o pedido de perícia.

Além de não merecer conhecimento, em face da inobservância dos requisitos para a sua formulação, pois a prova que seria objeto da pretendida perícia nem foi trazida aos autos.

Juntada Posterior de Prova

Também não deve prosperar o pedido pela juntada posterior de provas, o que não é possível, pois estas deveriam ser apresentadas no prazo de defesa, precluindo o direito de o fazê-lo em outra oportunidade, salvo nas hipóteses de impossibilidade de exibição por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, circunstâncias estas que devem ser comprovadas. Esta a disciplina do art. 9º da portaria ministerial que regula o contencioso administrativo previdenciário, a Portaria do Ministério da Previdência Social nº 520, de 19 de maio de 2004.

Mérito

No que se refere ao mérito, em razão da decadência remanesceu na presente autuação apenas o lançamento PGR – PRO LABORES AGUIRRE para as competências 12/1999 a 04/2000, que se diz respeito ao pagamento de remuneração ao sócio da empresa.

Não há no recurso voluntário qualquer contestação especificamente voltada para referido lançamento, mas apenas o argumento genérico de que:

A requerente contesta cada um dos demais lançamentos realizados pelo fisco através da NFLD epigrafada, por serem indevidos, o que se prova mediante a análise da documentação relacionada aos mesmos, juntada até agora pela defesa, demonstradores da regularidade da situação do contribuinte nesses casos.

A despeito do que se infere no apelo recursal, não se acostaram aos autos sequer indícios de prova que pudesse atestar referida asserção, motivo pelo qual há que se negar provimento ao recurso quanto a este ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo somente o lançamento PGR – PRO LABORES AGUIRRE para as competências 12/1999 a 04/2000 em virtude de decadência.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho