



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

Processo n° 35344.000221/2006-75
Recurso n° 148.032 Voluntário
Acórdão n° 2401-00.299 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de junho de 2009
Matéria AFERIÇÃO INDIRETA
Recorrente SETEP TOPOGRAFIA E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. Com fulcro no artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, vigente à época, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto até o dia dez do mês seguinte ao da competência.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE’s nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, houve antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que entendem ser determinante à aplicação do instituto.

AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE. Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

Com fulcro no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, constatando a fiscalização que a escrituração contábil da empresa não representa a movimentação real de remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro, aplicar-se-á a

aferação indireta para apuração das contribuições devidas, incumbindo à empresa o ônus da prova em contrário.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

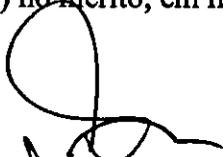
PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

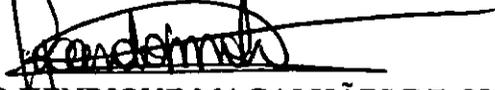
A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária ou protelatória, com amparo no § 2º, do artigo 38 da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência até a competência 11/2000; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 12/2000. Vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência somente até a competência 11/2000; III) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.


ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Rogério de Lellis Pinto, Cleusa Vieira de Souza e Lourenço Ferreira do Prado.



Relatório

SETEP TOPOGRAFIA E CONSTRUÇÕES LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC, DN nº 20.401-4/0206/2006, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, concernentes à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas ao Sr. Ivo Scotti (contribuinte individual), apuradas por aferição indireta a partir dos valores constantes do Contrato de Prestação de Serviços firmado entre as partes em 01/08/1993, com espeque no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, em relação ao período de 05/1996 a 12/2004, conforme circunstanciadamente demonstrado no Relatório Fiscal, às fls. 105/107.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 03/01/2006, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 65.862,61 (Sessenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e dois reais e sessenta e um centavos).

De conformidade com o Relatório Fiscal, o crédito tributário exigido fora constituído por aferição indireta, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, uma vez que a contabilidade da contribuinte não se apresentava na forma exigida pela legislação previdenciária, deixando de espelhar a realidade da movimentação das remunerações do Sr. Ivo Scotti, que presta serviços de contabilidade à SETEP, na condição de contribuinte individual.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 341/381, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo tratando-se de lançamento por homologação. Traz à colação jurisprudência corroborando seu entendimento.

Ainda em sede de preliminar, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, aduzindo para tanto que o fiscal autuante, ao constituir o crédito previdenciário, mais precisamente no Relatório Fiscal, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa, contrariando o disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência, baseando a notificação em meras presunções.

Requer seja decretada a nulidade da decisão recorrida, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa do contribuinte, ao deixar de determinar a diligência requerida em sede de impugnação, indispensável ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando todas as alegações suscitadas na sua peça inaugural, malferindo os

princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Reitera o pedido de realização de perícia, por entender ser indispensável ao julgamento da demanda, sobretudo tratando-se de lançamento com base em arbitramento totalmente injustificado.

Assevera que o contribuinte nunca se recusou a prestar os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização no decorrer da ação fiscal, não se justificando a constituição do crédito previdenciário a partir de presunções (arbitramento) em detrimento da documentação ofertada pelo notificado, sendo dever do fisco comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo ora lançado.

Contrapõe-se ao lançamento fiscal em comento, especialmente em relação ao arbitramento levado a efeito na constituição do crédito previdenciário, alegando que referido procedimento somente poderá ser utilizado em situações extremas, quando inexistir escrita contábil ou outros casos devidamente dispostos na legislação de regência, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, mormente quando sequer fora concedido prazo para a contribuinte regularizar eventuais erros em sua contabilidade, na forma que prescreve o artigo 148 do CTN. Em defesa de sua pretensão traz à colação doutrina e jurisprudência a propósito da matéria, corroborando seu entendimento.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, reiterando que a decisão recorrida se omitiu quanto ao parecer de auditoria fiscal externa contratada pela contribuinte com o fito de reconstituir os principais procedimentos de fiscalização adotados pela autoridade lançadora, a partir dos relatórios constantes da NFLD.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões, às fls. 567/570, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência fiscal cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso. Em defesa de sua pretensão colaciona aos autos doutrina e jurisprudência a propósito da matéria.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

"Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]"

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

[...]"

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

"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."

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO

[...]

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social." (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 - MG - 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime)

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários são matérias reservadas à Lei Complementar:

“Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia material, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

“As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003)

[...]

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

[...]” (Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos)

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o

qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente.”

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

“Súmula 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido.

Dessa forma, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária, sobretudo por havido antecipação do pagamento, por trata-se de diferenças de contribuições incidentes sobre a remuneração do contribuinte individual, fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 03/01/2006, com a devida ciência da contribuinte conforme Aviso de Recebimento-AR, às fls 125, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de 05/1996 a 11/2000, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em suas razões recursais, pretende a recorrente seja declarada a nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram a notificação, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do CTN, e bem assim os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, às fls. 91/95, e Relatório Fiscal da Notificação, mais precisamente no item 3, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção da NFLD.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das Folhas de Pagamento de Salários, Contrato de Prestação de Serviços e demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, não deixando margem a qualquer dúvida quanto a regularidade do procedimento adotado pelo fiscal atuante, como procura demonstrar a notificada.

Relativamente a pretensa nulidade da exigência decorrente da expiração do prazo para encerramento da ação fiscal, igualmente, as alegações da contribuinte não merecem acolhimento.

Como restou devidamente esclarecido na decisão recorrida, o procedimento levado a efeito pela autoridade lançadora ao promover o lançamento encontra respaldo nos dispositivos legais que contemplam a matéria, inexistindo mácula no feito, como pretende demonstrar a contribuinte, especialmente quando a fiscalização fora acobertada por MPF's durante todo o seu curso.

Dessa forma, não há se falar em irregularidade e/ou ilegalidade no procedimento adotado pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

PRELIMINAR NULIDADE DECISÃO RECORRIDA

Ainda preliminarmente, requer a autuada a decretação da nulidade da decisão recorrida, por entender que a autoridade julgadora de primeira instância deixou de apreciar parte das alegações inseridas em sua defesa inaugural, especialmente o pedido de realização de perícia, em total preterição do direito de defesa do contribuinte.

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica qual omissão que o julgador monocrático teria incorrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa do contribuinte, mormente quando este não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais do contribuinte não implica em nulidade da decisão, especialmente quando a recorrente lança uma infinidade de argumentos desprovidos de qualquer amparo legal ou lógico, com o fito exclusivo de protelar a demanda.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

"HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. NULIDADE DA SENTENÇA. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre

Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]” (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007)

Nesse sentido, basta que o julgador adentre às questões mais importantes suscitadas pelo recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que o contribuinte traz à colação inúmeras alegações, inclusive, a propósito de inconstitucionalidade de leis, as quais não são oponíveis na esfera administrativa, bem como outras que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal. Assim, não se pode exigir que o julgador exponha e refute tais razões infundadas ou ilógicas.

Pugna, ainda, a recorrente pela decretação da nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que a autoridade julgadora se baseou nas informações e documentos constantes dos autos, privilegiando tal documentação em detrimento dos argumentos e elementos colocados a sua disposição na impugnação, impondo a conversão do julgamento em diligência para produção de provas indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Não obstante o esforço da recorrente, sua irresignação, contudo, não merece acolhimento. Ao contrário do que alega a contribuinte, a autoridade recorrida não privilegiou o lançamento em prejuízo das razões e documentos apresentados pelo então impugnante.

Observe-se, com relação aos documentos e razões ofertadas pelo contribuinte, que o julgador de primeira instância foi muito feliz em sua decisão, tendo em vista que cabe exclusivamente a ele conceder a força probante que assim entender. A documentação constante do processo se presta justamente para formar a convicção do julgador, podendo interpretá-la da forma que melhor entender, refutá-las ou desconsiderá-las, de acordo com sua convicção, conquanto que de forma fundamentada. Aliás, é o que determina o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, como segue:

“Seção VI

Do Julgamento em Primeira Instância

[...]

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

Assim, o pleito do recorrente não tem o condão de macular a decisão recorrida, porquanto o julgador de primeira instância procedeu da melhor forma, exarando decisão fundamentada, debatendo acerca das razões pertinentes lançadas pelo contribuinte, formando livremente sua convicção, nos termos do dispositivo legal encimado.

PRELIMINAR REALIZAÇÃO PERÍCIA

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de o então impugnante não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de

manter o lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despicienda a produção de prova pericial.

Com efeito, a realização de perícia se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei n° 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

“Lei 9.784/99

Art. 38.

[...]

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.”

“Decreto 70.235/72

Art. 16.

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 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.”

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o lançamento, corroborado pela decisão de primeira instância.

Registre-se, por fim, que o contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte seja reformada a decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, por entender que o lançamento encontra-se apoiado em simples presunções, afrontando os princípios do devido processo legal e da verdade real ou material, sendo equivocada a utilização do instituto da aferição indireta na apuração das contribuições previdenciárias ora exigidas, por inexistir qualquer justificativa legal para tanto, notadamente quando a escrituração contábil da contribuinte representa sua real movimentação de salários/remunerações, ao contrário do sustentado pela fiscal autuante.

Aduz, ainda, que a autoridade lançadora não logrou comprovar suas alegações, na forma que exige a legislação previdenciária, com documentação hábil e idônea.

sendo o lançamento fundado exclusivamente em presunções, não merecendo, assim, ser mantido.

Inobstante o inconformismo da contribuinte, no mérito, melhor sorte não lhe está reservada, não sendo suas alegações capazes de macular a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, conforme passaremos a demonstrar, senão vejamos.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real das remunerações dos funcionários da empresa, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento das contribuições previdenciárias, a fiscalização dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso *sub examine*.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal atuante senão promover o lançamento por aferição indireta, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, que assim preceitua:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01)

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – júris, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "júris et de jure" e "júris tantum". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*júris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidas as contribuições ora lançadas, apuradas por aferição indireta, com espeque no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de **presunção *júris tantum***, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Com efeito, restou devidamente demonstrado pela fiscalização a ocorrência de divergências entre as informações inseridas no Contrato de Prestação de Serviços do Sr. Ivo Scotti e os valores efetivamente escriturados, fato não justificado cabalmente pela contribuinte a partir de provas hábeis, impondo ao AFPS promover o lançamento por aferição indireta nos precisos termos da legislação de regência, cabendo à notificada o ônus da prova em contrário.

Observe-se, que a contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente tratando-se de lançamento por arbitramento. Não o tendo feito, é de se manter o lançamento.

No que tange às demais alegações da contribuinte, não cabe aqui tecer maiores considerações, porquanto não são capazes de macular a exigência fiscal em comento, eis que desprovidas de qualquer amparo legal ou lógico, bem como já devidamente refutadas na decisão de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, acolher a decadência para o período de **05/1996 a 11/2000**, rejeitar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e do lançamento e,

no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Sala das Sessões, em 3 de junho de 2009



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator