



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

**Processo n°** 36802.000294/2005-02  
**Recurso n°** 267.249 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-01.730 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de maio de 2011  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Recorrente** COMERCIO MATERIAIS CONSTRUÇÃO LORENZETTI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/1996 a 31/08/2004

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DOLO. ART. 173, INC. I, DO CTN.

Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deve ser aplicada a regra decadencial contida no art. 173, inc, I, do CTN.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Recurso voluntário a que se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso em razão da decadência parcial.

Ana Maria Bandeira – Presidente em exercício.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado, Leôncio Nobre de Medeiros, Tiago Gomes de Carvalho Pinto e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente o Conselheiro Júlio César Vieira Gomes.

## Relatório

Trata-se de NFLD lavrada para exigir o valor de R\$ 585.685,65, em virtude da falta de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais, inclusive parte dos segurados, no período de 06/1996 a 08/2004.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 285/321) requerendo a total insubsistência da autuação.

Após, foi reaberto prazo para apresentação de defesa, tendo em vista a liminar obtida pela Recorrente nos autos nº 2005.36.00.004502-7/2100, em trâmite perante a 3ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Mato Grosso (fl. 311).

Foi apresentada nova impugnação pela Recorrente requerendo a total improcedência da autuação (fls. 324/365).

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – MS, ao analisar o processo (fls. 379/400), julgou o lançamento totalmente procedente, sob os argumentos de que:

- a) não houve cerceamento de defesa, motivação e exigência de tributo por presunção;
- b) os documentos utilizados pela fiscalização são adequados para representar os fatos geradores objetos da autuação, tendo sido os dispositivos legais devidamente mencionados;
- c) os documentos gerenciais que motivaram o lançamento são válidos, cabendo ao contribuinte afastar qualquer presunção de veracidade;
- d) o prazo decadencial é 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991;
- e) a empresa não apresentou provas suficientes para invalidar o crédito tributário autuado;
- f) a autoridade administrativa não é competente para afastar a aplicação de lei com base em suposta inconstitucionalidade.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 409/446) alegando que: (i) o indeferimento da produção de prova pericial ofende seu direito de defesa; (ii) o lançamento não foi devidamente fundamentado, posto que não demonstrou a apuração dos supostos segurados empregados que não foram registrados; (iii) não fundamentou a aferição indireta; (iv) os fiscais não poderiam utilizar os controles gerenciais para fins de apuração da situação tributária da empresa; (v) o ônus da prova recai sobre a Fazenda; (vi) não foram anexadas nos autos as notas fiscais referentes a pagamentos a autônomos; (vii) não há como saber a origem dos valores autuados constantes na fl. 68 dos autos; (viii) os pagamentos realizados, constantes às fls. 53/55 foram efetuados com recursos dos próprios sócios; (ix) a fiscalização não considerou, quando da apuração do pró-labore, os financiamentos obtidos pelos sócios junto ao Banco da

Amazônia; (x) parte do débito está decaído; (xi) os juros não podem ultrapassar a razão de 1% ao mês; (xii) a multa não deve ultrapassar o patamar de 12% ao ano.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Antes de analisar o mérito da autuação, cumpre assinalar a ocorrência de decadência em relação a parte da autuação.

A Recorrida obteve ciência do lançamento em 31/03/2005 (fl. 01), lavrado para exigir contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais, inclusive parte dos segurados, no período de 06/1996 a 08/2004.

Constata-se prontamente que transcorreram mais de 5 anos entre a data da ocorrência de parte dos fatos geradores e a data da constituição do crédito tributário.

Havia, na época da lavratura da notificação, previsão legal para que a Seguridade Social constituísse créditos tributários no prazo de até 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído (vide art. 45, inc. I, da Lei nº 8.212/1991).

Todavia, o Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>, em Sessão Plenária, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Em decorrência dessa decisão, em 20/06/2008 foi publicada a Súmula Vinculante nº 8, a qual vincula a aplicação da referida decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/1988.

Diante disso, bem como em respeito ao art. 62, inc. I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256/09, faz-se mister afastar a incidência do prazo decadencial decenal de que trata o art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Afastada a norma decadencial prevista na Lei nº 8.212/91, cumpre analisar qual prazo deve ser aplicado ao presente caso, de acordo com as normas contidas no CTN.

Como é cediço, as contribuições previdenciárias objeto do presente lançamento são classificadas como tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Tratando sobre a regra decadencial aplicável aos referidos tributos, o E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado, tampouco declaração do

tributo, conforme o art. 173, inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, de acordo com a regra específica do art. 150, § 4º, do CTN.

A despeito do entendimento pacificado pelo E. STJ, cabe pontuar que a própria norma contida no art. 150, §4º, do CTN, excetua sua aplicação quando constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, devendo, nesses casos, ser aplicada a regra decadencial prevista no art. 173, inc. I, do CTN.

Ao analisar todos os elementos constantes no processo, verifica-se que a Recorrente praticou atos dolosos no sentido de não se sujeitar ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

Isto porque, conforme bem delimitado no “Anexo Geral – Grupo Lorenzetti” (fl. 226 e seguintes), foi constatada a ação temerária do sujeito passivo mediante prática contábil heterodoxa, com a ocorrência de “caixa-dois”, documentos em branco assinados pelos empregados, contabilidade dupla, folha de pagamentos parcial, confusão patrimonial dos sócios, contas bancárias em nome dos sócios, e empregados não registrados.

Tal situação, somada ao fato de que a Recorrente não trouxe aos autos elementos plausíveis para se afastar a constatação de prática dolosa, limitando-se a alegar genericamente que o lançamento deve ser anulado ou julgado improcedente, implica na aplicação obrigatória do art. 173, inc. I, do CTN.

Assim, considerando que os fatos geradores constantes no processo ocorreram entre 06/1996 e 08/2004, e que a Recorrente obteve a ciência do lançamento apenas em 03/2005, entendo que a decadência se operou para todos os créditos tributários compreendidos nas competências de **06/1996 a 11/1999**.

Preliminarmente, a Recorrente alega que a decisão recorrida deve ser anulada, por ofensa ao devido processo legal, ao princípio da razoabilidade e da legalidade, posto que indeferiu o pedido de perícia solicitado para que todas as suas alegações fossem devidamente apreciadas.

Entende a Recorrente que se o contribuinte arguiu a necessidade de perícia, não pode a autoridade administrativa eximir-se de cumpri-la, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade (fl. 411).

Sustenta ainda que, no presente caso, a perícia seria totalmente necessária para identificar os beneficiários dos pagamentos relacionados às fls. 49, 57, 59 e 60 (RL – Relatórios de Lançamentos).

No entanto, é importante pontuar que os valores consubstanciados no Relatório de Lançamentos foram apurados pelo auditor fiscal de acordo com os documentos que foram encontrados na empresa, transferindo à Recorrente, a partir daí, o ônus de provar que a incidência da contribuição previdenciária sobre tais valores não merece prosperar.

Assim, percebe-se que a Recorrente busca instaurar perícia para “refazer” o trabalho dos auditores fiscais, sem embasamento legal, o que não se admite.

As alegações de que o indeferimento de prova pericial ofende o princípio do devido processo legal, da legalidade e da verdade material, são totalmente insubsistentes, posto que foi dado prazo legal para que toda a matéria de defesa fosse alegada pela Recorrente, não podendo os órgãos da administração fazendária se subsumir à vontade do contribuinte, sem que **haja embasamento plausível para tanto**.

Defende a Recorrente também que o lançamento deve ser anulado, tendo em vista que não estaria revestido com todos os fundamentos legais do débito, notadamente no que se refere aos meios utilizados para a quantificação dos segurados empregados que não foram registrados na contabilidade.

Contudo, conforme se verifica no Relatório Fiscal (fls. 222 e seguintes), fica evidente que o sistema contábil utilizado pela Recorrente possuía duas bases de dados, uma com registros oficiais e outra com registros “gerenciais”.

Assim, é possível concluir que não há que se falar em falta de fundamentação quanto à forma de quantificação dos segurados empregados, posto que foram utilizados os dados constantes na base de dados “não oficial” da empresa como forma de apuração do crédito tributário, a qual, vale ressaltar, era embasada por diversos documentos encontrados pela fiscalização, que não tinham sido lançados na contabilidade “oficial” da empresa.

Assim, não há qualquer razão no argumento da Recorrente, de que o lançamento não estaria devidamente embasado.

A Recorrente pleiteia também pela impossibilidade de se utilizar dados eletrônicos gerenciais da empresa, de cunho “não oficial”, para embasar o lançamento tributário, nos casos em que não há provas documentais de que os valores retirados desses dados teriam, efetivamente, ocorrido.

Sustenta ainda que os valores exigidos decorrem da incidência de contribuições sobre as verbas pagas indistintamente, sem a discriminação da parcela de acordo com o trabalhador que a ela deu ensejo, impossibilitando à empresa comprovar a retenção e o recolhimento das respectivas parcelas da contribuição previdenciária.

Para a Recorrente, a fiscalização deve apresentar elementos comprobatórios seguros, ou seja, a ela cabe o ônus de comprovar a existência de obrigações tributárias inadimplidas. Veja-se:

*“É preciso que a fiscalização apresente ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS SEGUROS acerca da tributação, até porque a recorrente desconhece essa quantidade de funcionários relacionados.”*

Entretanto, vislumbro que os argumentos trazidos pela Recorrente, de que o lançamento não foi devidamente discriminado e embasado com dados pertinentes, não são plausíveis.

Isso porque, o auditor fiscal elaborou minucioso relatório fiscal onde demonstrou, claramente, as atividades que foram praticadas para se constituir o crédito tributário, evidenciando a dificuldade que teve ao acesso aos dados que não foram disponibilizados pela empresa, bem como quais foram as provas que levaram à conclusão de que a Recorrente ocultou a ocorrência de diversos fatos geradores da contribuição previdenciária.

Destarte, é possível que a fiscalização lance créditos tributários até então não reconhecidos pela empresa, transferindo-lhe o ônus de provar o contrário, tal como consignado no art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

*“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (...)”*

*§ 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.”*

Assim, as provas encontradas pela fiscalização foram precisamente delimitadas e convergem sistematicamente para a devida formação probatória, não havendo que se falar na sua auto inaplicabilidade<sup>2</sup>.

Acessando todas as informações e documentos que não tinham sido declarados na contabilidade da empresa, o fiscal lavrou a devida NFLD, transferindo-se, assim, o ônus probatório ao contribuinte.

Nesse contexto, verifica-se que a Recorrente não buscou, em momento algum, desconstituir os valores apresentados pelos fiscais, mediante apresentação de documentação probatória, limitando-se a levantar argumentos que não encontram nenhum suporte documental.

A argumentação de que seria difícil provar que os valores lançados pelos fiscais não estão corretos, sob o entendimento de que teriam sido lançados sem a devida discriminação, está relacionada com a própria dificuldade e desorganização que a movimentação contábil da empresa demonstrou quando do momento da fiscalização, não podendo agora, neste momento processual, a Recorrente alegar simplesmente que os valores não podem ser exigidos.

Ainda preliminarmente, a Recorrente levanta supostos erros cometidos pelo auditor fiscal, tais como: (i) a não juntada, nos autos, das notas fiscais mencionadas às fls. 98, 106, 108 e 109; (ii) a não juntada de documentos comprobatórios dos pagamentos mencionados na fl. 68; (iii) o suposto fato de que os pagamentos efetuados a título de pró-labore aos sócios, discriminados às fls. 53/55, foram efetuados com recursos próprios dos sócios, devidamente

---

<sup>2</sup> "SIMULAÇÃO- A simulação deve ser provada, cabendo à fiscalização fazê-lo, podendo, para tanto, utilizar-se de presunção simples. PRESUNÇÃO- Para que seja aceita como prova, a presunção simples deve reunir os requisitos de seriedade, concordância e precisão, sendo forçoso produzir a necessária ligação entre os indícios e o raciocínio conclusivo lógico que permita a ela chegar." (CARF, 1º Conselho, 1ª Câmara, PAF nº 16327.003903/2002-70, Recurso nº 137.227, Cons. Rel. Sandra Maria Faroni, Sessão de 06/07/2005)

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - ARBITRAMENTO – DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM INTERPOSTA PESSOA - FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – ELEMENTOS DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Uma vez efetuado trabalho fiscal com base em consistentes e robustos indícios e provas documentais sobre a existência de interposta pessoa nas operações financeiras de titularidade do contribuinte, que não foram afastados por sua argumentação jurídica, e uma vez demonstrado cabalmente o nexo da conta investigada com a contribuinte, prevalece a presunção legal de omissão de receitas, agravada pelo uso de interposta pessoa, cuja imputação não foi elidida por provas em contrário." (CARF, 1º Conselho, 1ª Câmara, PAF nº 13656.000334/2003-71, Recurso nº 138.114, Cons. Rel. Orlando José Gonçalves Bueno, Sessão de 17/03/2005)

informados na declaração do imposto de renda; e (iv) o fisco não considerou os financiamentos obtidos pelos seus sócios junto ao Banco da Amazônia.

Contudo, não há como dar procedência a tais alegações, posto que desamparadas de provas imprescindíveis para se rebater todas as constatações do auditor fiscal.

Superadas todas as preliminares arguidas pela Recorrente, passo à análise do mérito.

A Recorrente defende que os valores au tuados a título de pró-labore pago aos sócios são, na verdade, distribuição de lucros, as quais estão, inclusive, devidamente previstas no contrato social da empresa.

Sustenta ainda que, caso assim não se entenda, que seja ao menos aplicado o art. 201, § 3º, incs. I, II e III, do Decreto nº 3.048/1999, para que o valor pago a título de pró-labore seja arbitrado de acordo com o salário de contribuição do segurado nessa condição, a maior remuneração paga a empregados da empresa, ou o salário mínimo, a depender de cada caso.

Com relação à tese da Recorrente de que os valores au tuados a título de pró-labore são distribuição de lucros, deixo de apreciá-la, posto que, como já afirmado acima, é ela desamparada de qualquer suporte documental. A simples permissão de distribuição de lucros no contrato social não faz prova em face da incidência da contribuição previdenciária sobre tais verbas.

No tocante ao arbitramento do valor de pró-labore com base no art. 201, § 3º, incs. I, II e III, do Decreto nº 3.048/1999, ressalto que tais diretrizes para se apurar a base de cálculo da contribuição a cargo da empresa somente são aplicáveis quando não há nenhuma comprovação da quantia que teria sido paga ou creditada aos segurados, o que não é o caso.

Conforme podemos verificar no relatório fiscal (fl. 226), foram considerados valores que transitavam na contabilidade “paralela” da empresa, pagos aos sócios sob as rubricas: despesas com combustíveis, supermercados, mensalidades, pagamento de taxa condominial, vídeo locadora, clubes, pacotes de viagem, oficina, entre outros.

Desta forma, constata-se que não houve um arbitramento da base de cálculo que pudesse dar ensejo à aplicação do art. 201, § 3º, incs. I, II e III, do Decreto nº 3.048/1999, e sim a autuação de valores que, tendo sido contabilizados de forma não oficial pela empresa, devem ser objeto de autuação, pelas provas de ocorrência de fatos geradores que tal prática, por si só, demonstra, cabendo a empresa, diante disso, o ônus de provar o contrário.

Por fim, a Recorrente alega que os juros ora exigidos ultrapassam o limite de 1% ao mês, em ofensa aos arts. 161, §1º e 150, inc. I, da CF/1988, bem como que a progressividade da multa aplicada é indevida.

No entanto, impende ressaltar que a incidência de multa e dos juros SELIC é decorrente da aplicação expressa da lei, falecendo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais competência para afastar sua aplicação com base em suposta inconstitucionalidade e ilegalidade, com exceção dos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62, parágrafo único do Regimento Interno do CARF.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de que seja reconhecida a decadência dos créditos tributários relativos ao período de **06/1996 a 11/1999**.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues