



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

Processo n° 23034.002779/98-93
Recurso n° 002.421 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2302-002.421 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrentes DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF
 CAIXA ECONÔMICA FEDERAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1993 a 28/02/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 150, §4º DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 150, §4º do CTN.

PAF. FORMALISMO. IMPRESCINDIBILIDADE DA PROVA DOCUMENTAL.

A legislação tributária exige que todos os atos e fatos jurídicos praticados pelo Contribuinte sejam devidamente representados por um documento escrito, contabilizados em títulos próprios da contabilidade, devidamente informados em documentos específicos e/ou declaratórios a serem encaminhados ao Fisco. Tal documentação deve ser mantida sob a guarda e responsabilidade da empresa enquanto não estiverem caducas ou prescritas as eventuais obrigações tributárias deles decorrentes.

PERÍCIA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

A perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO (FNDE). GLOSA DE DEDUÇÕES. INDENIZAÇÃO A EMPREGADOS.

A empresa deve demonstrar ao FNDE que deduziu corretamente do salário-educação as indenizações pagas a seus empregados em decorrência da quitação de mensalidade paga a escola particular frequentada por seus dependentes.

RELAÇÃO DE ALUNOS INDENIZADOS (RAI). A empresa deve demonstrar que observou a legislação, comprovando a entrega tempestiva da RAI ao FNDE e comprovar que, ao final do semestre, o segurado pagou todas as mensalidades escolares e que seu dependente frequentou regularmente a escola.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício contra a decisão que acatou a fluência do prazo decadencial com base no disposto pelo artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, vencido o Conselheiro Relator, que entendeu aplicar-se o artigo 173, I do mesmo diploma legal. Designada para fazer o voto vencedor a Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz. Por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/1993 a 28/02/1998.

Data da lavratura da NRD: 23/11/2006.

Data da Ciência do NRD: 01/12/2006.

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 00190/2006, a fl. 149, emitida em 23/11/2006 pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação FNDE - Coordenação-Geral de Execução e Operação Financeira, correspondente à glosa de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/04/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 26/04/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 27/06/2013 por JULIANA CAMPOS DE CARVALH

O CRUZ, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 14/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

deduções indevidas, alusivas ao período de 2º semestre de 1996 ao 2º semestre de 2002, conforme Quadro de Atualização de Débito, a fls. 144/147.

Apurou o FNDE, consoante Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento, a fls. 116/120, a existência de débito de deduções para indenização, do 2º semestre/96 ao 2º semestre/2002, embora, não tenha sido mencionado nos referidos termos.

O Recorrente ofereceu impugnação a fls. 154/158 contestando a referida cobrança.

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão 03-41.712 - 5ª Turma da DRJ/BSB, a fls. 181/186, julgando parcialmente procedente o lançamento, para deste fazer excluir as obrigações tributárias referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 12/96 a 11/2001, em razão do decurso do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo às competências em questão, recorrendo de ofício desta decisão, e retificando o débito na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 187/194.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 16 de junho de 2011, conforme Aviso de Recebimento – AR a fl. 196.

Inconformado com a decisão proferida pelo órgão julgador *a quo*, o Recorrente ofereceu Recurso Voluntário a fls. 200/204, deduzindo seu inconformismo nas alegações que se vos seguem:

- Que houve falta de fundamentação na decisão recorrida, eis que esta se limitou a enumerar os elementos apresentados na defesa e a pronunciar a decadência, não adentrando os pedidos realizados pelo Recorrente, principalmente no que diz respeito aos períodos já pagos e a realização de perícia nos registros internos da CAIXA para que fossem apurados os valores realmente devidos;
- Que são indevidos os valores cobrados pela NRD nº 0190/2006;
- Que seja procedida rigorosa perícia nos registros internos da CAIXA, de forma a se saber o montante realmente devido.

Ao fim, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

O Julgamento foi convertido em diligência, para que a fiscalização se pronunciasse, de maneira conclusiva, a respeito dos os comprovantes de pagamento referentes às competências 12/2001, 03/2002, 05/2002, 06/2002, 07/2002, 08/2002, 10/2002, 11/2002 e 12/2002 e as Declarações de Frequência e respectivos contracheques acostados aos autos pela Recorrente, conforme Resolução desta Turma Ordinária a fls. 278/284.

Fruto do incidente processual acima referido, foi emitida Informação Fiscal a fls. 279/286.

Devidamente cientificado do resultado e conteúdo da Diligência comandada, o sujeito passivo manifestou-se a fls. 581/582.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto Vencido

Conselheiro: Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 16/06/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 18/07/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DO RECURSO DE OFÍCIO

A análise da decadência foi conduzida pelo órgão judicante administrativo de 1ª instância de acordo com o entendimento majoritário adotado por este Sodalício.

Com efeito, afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

De há muito, entende majoritariamente esta Turma, em sua escalação titular, que ao lançamento de contribuições previdenciárias cujos fatos geradores somente poderiam ter sido apurados mediante ação fiscal, aplicar-se-ia o regime da decadência assentado no art. 173 do CTN. Nenhum outro.

Por outro viés, consoante o entendimento prevalecente neste Colegiado, em relação às rubricas em que reste comprovada a existência de recolhimentos antecipados, como se revela o presente caso, deve ser aplicado o preceito inscrito no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por outro lado, mas vindo de outra pipa, entende este Relator que o lançamento encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, figurando a ciência do sujeito passivo como mero atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o contribuinte. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Muito embora entenda este Relator que o instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado única e exclusivamente no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, e que ao caso presente operar-se-ia a incidência das disposições inscritas no inciso I do citado dispositivo legal, e que o termo inicial do prazo decadencial se firme na data da lavratura do lançamento, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Nessas condições, demonstrada a existência de recolhimentos antecipados relativos à rubrica em relevo, e tendo sido a ciência da Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 00190/2006 efetuada em 1º de dezembro de 2006, o lançamento em questão

alcançaria, tão somente, as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2001, inclusive, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Correta, portanto, a decisão proferida pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, motivo pelo qual se nega provimento ao Recurso de Ofício.

3. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

3.1. DAS PRELIMINARES

Alega o Recorrente ter havido falta de fundamentação na decisão recorrida, eis que esta se limitou a enumerar os elementos apresentados na defesa e a pronunciar a decadência, não adentrando os pedidos realizados pelo Recorrente, principalmente no que diz respeito aos períodos já pagos e a realização de perícia nos registros internos da CAIXA para que fossem apurados os valores realmente devidos.

Tal alegação é improcedente.

Todas as alegações ofertadas pelo Recorrente em sede de impugnação ao lançamento, relativas a supostos pagamentos ou a estarem inclusos em outros Processos Administrativos Fiscais, referem-se a período já excluído do presente lançamento em razão do decurso do prazo decadencial, de molde que a análise e deliberação a respeito de tais questões se revela despicienda em virtude da perda do objeto.

Com efeito, as competências a que se referiu a CEF em seu instrumento de defesa já foram devidamente excluídas do presente lançamento.

Quanto ao pedido de realização de perícia, cabe iluminar ao Recorrente que a prova pericial tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a solução da controvérsia objeto do litígio.

Nesse panorama, a produção de prova pericial revela-se apropriada e útil somente nos casos em que a verdade material não puder ser alcançada de outra forma mais célere e simples. Por tal razão, as autoridades a quem incumbe o julgamento do feito frequentemente indeferem solicitações de diligência ou perícias sob o fundamento de que as informações requeridas pelo contribuinte não serem necessárias à solução do litígio ou já estarem elucidadas, por outros meios, nos documentos acostados aos autos.

Estatisticamente, constata-se que grande parte dos requerimentos de perícia aviados no processo administrativo fiscal versa sobre o exame de assentamentos registrados em documentos e/ou na escrita fiscal do sujeito passivo, cujo teor já é do conhecimento da autoridade lançadora na ocasião da formalização do lançamento, eis que sindicado e esclarecido durante todo o curso da ação fiscal. Diante desse quadro, o reexame de tais informações por outro especialista somente se revelaria necessário se ainda perdurassem dúvidas quanto ao convencimento da autoridade julgadora quanto às matérias de fato a serem consideradas no julgamento do processo.

Por óbvio, nada impede que o contribuinte venha aos autos demonstrar a questão que se queira discutir no levantamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para

o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. Nada obstante, a palavra final acerca da conveniência e oportunidade da produção da prova pericial caberá sempre à autoridade julgadora, a teor do preceito inscrito *caput* do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)*

Nesse contexto, simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa de sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios.

De outro eito, mostra-se auspicioso destacar que os artigos 15, 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72, sob cuja égide desenvolve-se o presente Processo Administrativo Fiscal, estipulam que a impugnação tem que ser formalizada com os documentos em que se fundamentar a defesa do impugnante, devendo mencionar o correspondente instrumento de bloqueio, as perícias pretendidas, expostos obrigatoriamente os motivos que as justifiquem, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado, sob pena de o pedido de perícia ser tido como não formulado.

DECRETO nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, **expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.** (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

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

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)

Impende observar, ademais, que os efeitos fixados no §1º do art. 16 do precitado decreto não se sujeitam ao jugo da discricionariedade da autoridade fazendária. Eles decorrem *ex lege*, não tendo o legislador infraconstitucional facultado alternativas.

No caso vertente, o requerimento para produção de prova pericial foi apresentado de forma vaga e imprecisa. Além de não demonstrar a sua necessidade, o impugnante não atendeu aos requisitos legais para sua concessão, deixando de formular os quesitos referentes aos exames desejados, tampouco o nome, endereço, e qualificação do profissional do seu perito, não podendo a autoridade julgadora fechar os olhos às exigências legais a todos impostas para a formulação do pedido de perícia.

Dessarte, considerando que o Recorrente, em sua impugnação, apenas formulou pedido de perícia sem observar os requisitos essenciais fixados no inciso IV do art. 16 supra, imperiosa é a incidência do preceito inscrito no §1º do supra transcrito dispositivo legal, impondo-se que seja considerado como não formulado o aventado pedido de perícia.

3.2. DOS ALEGADOS RECOLHIMENTOS

Argumenta o Recorrente ter conseguido recuperar os comprovantes de pagamento referentes às competências 12/2001, 03/2002, 05/2002, 06/2002, 07/2002, 08/2002, 10/2002, 11/2002 e 12/2002, bem como, a título de amostragem, as Declarações de Frequência e respectivos contracheques.

De fato, o Recorrente traz aos autos, a fls. 209/217, diversos comprovantes de arrecadação direta de Salário Educação, nos quais se encontram consignados valores de Dedução para o SME, dedução essa tida como indevida, razão pela qual os valores deduzidos integram o objeto do vertente lançamento. Traz, igualmente, comprovações de frequência a fls. 218/277.

Em virtude de o conteúdo de tais documentos poder representar alterações quantitativas nos fatos geradores apurados pela fiscalização e, em consequência, no *quantum debeatur* do lançamento, o julgamento houve-se por convertido em diligência, para que a fiscalização se pronunciasse, de maneira conclusiva, a respeito dos documentos acostados pela Recorrente.

Analisando o conjunto documental coligido pela Notificada, a Fiscalização se pronunciou no seguinte da manutenção do crédito tributário.

O sistema de manutenção de ensino – SME foi um programa desenvolvido pelo FNDE visando a proporcionar o ensino fundamental a empregados e dependentes de empregados de empresas, o qual foi estabelecido em quatro modalidades: Escola própria; Aquisição de Vagas; Indenização de empregado e indenização de dependente.

A participação da empresa no citado programa dependia do encaminhamento de Formulário de Autorização para Manutenção de Ensino – FAME ao FNDE, acompanhado de Guia de Recolhimento da Previdência Social comprobatória da efetivação do recolhimento relativo ao último mês que antecederesse a entrega ou remessa.

Os recursos destinados ao provisionamento do SME, em específico para a modalidade *indenização de dependente*, ocorre conforme se vos segue:

- a) A empresa retém, do valor total mensal da contribuição para o FNDE, a importância correspondente ao número de beneficiários multiplicado pelo valor da vaga vigente (*in casu*, R\$ 21,00).
- b) Recolhe a diferença entre a contribuição para o FNDE inicialmente calculada e o valor retido.

O valor retido deve, necessariamente, corresponder ao exato número de alunos cadastrados no Sistema Informatizado de Acompanhamento do SME – SIGA, realizado por meio de povoamento de alunos no sistema de Relação de Alunos Indenizados – RAI, encaminhado eletronicamente.

Entretanto, a partir de 1997, apenas os alunos já beneficiados pelo Programa no exercício de 1996 poderiam ser cadastrados no sistema RAI, inexistindo mais a possibilidade de inscrição de novos alunos.

A empresa alega, em sede de Recurso Voluntário que já havia quitado os valores cobrados referentes às competências 12/2001, 03/2002, 05/2002, 06/2002, 07/2002, 08/2002, 10/2002, 11/2002 e 12/2002, apresentando, ainda, as Declarações de Frequência e respectivos contracheques.

Ocorre, todavia, que a legislação de regência estatui que a condição inafastável que a comprovação do atendimento dos alunos por meio da modalidade *Indenização de Dependentes* fosse feita, única e exclusivamente, mediante o encaminhamento do arquivo RAI, por meio eletrônico de transmissão de dados, que deveria ser aceito pelo SIGA. Cumulativamente, o quantitativo de alunos deve coincidir com o valor total deduzido no mês ou semestre anterior ao informado, considerando o valor de R\$ 21,00 por vaga.

Informação nº 1018/2012 da DIASE/CGFSE/DIGEF/FNDE a fls. 572/573 atesta que as guias cujas cópias foram apresentadas pelo Recorrente referem-se aos mesmos valores pagos e deduzidos contidos no Demonstrativo de Recolhimento relativos aos exercícios de 2001 e 2002, a fls. 280/281.

Consta no Demonstrativo por Estabelecimento a fls. 282/283, extraído do sistema SIGA, a existência de divergências entre o número de vagas no cadastro do FNDE e o valor deduzido ao longo do semestre, divergências essas que geraram a diferença no valor deduzido indevidamente no 2º semestre de 2001 e nos dois semestres de 2002, diferenças essa que ora constituem a NRD ora em julgamento.

Devidamente intimada acerca do conteúdo da Informação acima aludida, a CEF argumenta que a comprovação por meio da RAI foi inviabilizada em virtude de inconsistências no programa FNDE relativas aos dados dos alunos, que geraram erro no encaminhamento dos arquivos pela captação dos dados da RAI.

O Recorrente alega ter regularizado as divergências existentes entre o cadastro e o valor deduzido, transferindo a responsabilidade pela não identificação de tal regularização à indisponibilidade do Sistema de Captação de Dados da RAI.

Tais alegações não merecem o amparo pretendido, pois, conforme declarado pelo Recorrente, as inconsistências nos dados dos alunos referiam-se dados qualitativos dos alunos (nome, data de nascimento), mas o que gerou a divergência foi, precisamente, o quantitativo de alunos.

Por outro lado, o Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento permite que a empresa verifique sua situação com relação às deduções efetuadas para as modalidades Indenização de Dependentes, Indenização de Empregados e Escola Própria. Esse relatório compara o valor deduzido em cada semestre com o número de alunos efetivamente cadastrados no Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental - SME.

A ocorrência de divergências apurada no semestre pode ser decorrente de lançamentos de deduções e compensações fora do semestre ou de problemas de incorreções na transmissão de dados da Relação de Alunos Indenizados – RAI.

O FNDE orienta que, caso seja apurado que o arquivo RAI transmitido possui quantidade de alunos diferente da cadastrada no sistema do FNDE, a empresa deve encaminhar novamente o arquivo RAI pela Captação dos Dados da RAI, sendo o processamento do arquivo informado à empresa por meio do endereço eletrônico que consta na página.

Tal providência não foi adotada pelo Recorrente para a retificação das informações constantes no cadastro do FNDE. Optou, por sua conta e risco, em atribuir a responsabilidade pelas divergências apontadas à indisponibilidade do Sistema de Captação de Dados da RAI, escusando-se.

O Recorrente, ao revés, deveria ter recheado suas alegações justificativas com as imprescindíveis provas materiais que demonstrassem, efetivamente, que o quantitativo de alunos atendidos na modalidade em relevo correspondia ao montante das deduções efetuadas.

Muito embora extremamente difundido pelos causídicos militantes do Direito Tributário, a busca sem mesuras da verdade material, nesse ramo do Direito, não passa de um mito etéreo que não consegue vencer, nem por instantes, as expressas determinações inseridas nas leis tributárias que reclamam todas pelo formalismo exacerbado.

Não resta dúvida que a verdade material se configura na meta colimada pelo julgador de qualquer ordem, seja nas diversas instâncias judiciais, seja nas variadas áreas administrativas. O que varia, com certeza, é o âmbito de perquirição da verdade material, o qual, de regra, se circunscreve às provas acostadas aos autos.

No ramo do Direito Tributário, a legislação impõe a observância de um formalismo hercúleo, o qual, muita vez, suplanta a própria verdade material demonstrada nos autos, como sói ocorrer nas hipóteses de retenção de contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 30, I, 'a' e 31 da Lei nº 8.212/91, este, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, e art. 4º da Lei nº 10.666/2003. Nesses casos, mesmo que reste demonstrado que a empresa obrigada não efetuou a retenção das respectivas contribuições previdenciárias (verdade material), estas sempre se presumirão feitas, oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. Dessarte, nessas e em outras hipóteses, de nenhuma valia será a verdade material eis que a lei expressamente a desconsidera. Prevalece a presunção absoluta.

O ramo do direito tributário se configura, quiçá, como aquele mais agrilhado pelos imperativos do formalismo, tanto no âmbito do direito material quanto na parte processual, o qual não pode ser desprezado pelo operador do direito, circunstância que caracterizaria negativa de vigência à norma tributária impositiva e eficaz.

A legislação tributária exige que todos os atos e fatos jurídicos praticados pelo Contribuinte sejam devidamente representados por um documento escrito, contabilizados em títulos próprios da contabilidade, devidamente informados em documentos específicos e/ou declaratórios a serem mantidos pela empresa ou encaminhados ao Fisco, tais como DIRF, DIPJ, GFIP, folhas de pagamento, RAIS, etc.

Tais documentos, por força de lei, devem ser mantidos sob a tutela e guarda da empresa enquanto não estiverem caducas ou prescritas as obrigações tributárias delas decorrentes.

Nessa perspectiva, avulta que negligenciada não pode ser a forma dos atos jurídicos, quando a legislação tributária assim o exige, sob pena de nulidade. Da áurea pena da Ministra Carmen Lúcia Antunes Rocha colhemos o ensinamento que reza: *“A civilização é formal. As formas desempenham um papel essencial na convivência civilizada dos homens; elas delimitam espaços de ação e modos inteligíveis de comportamento para que a surpresa permanente não seja um elemento de tensão constante do homem em seu contato com o outro em sua busca de equilíbrio na vivência com o outro e, inclusive, consigo mesmo”*.

Não por acaso já preleccionava Ihering: *“Inimiga jurada do arbítrio, a forma é a irmã gêmea da liberdade”*.

Como é cediço, a voz de defesa do sujeito passivo em matéria tributária se propaga em ondas documentais, jamais em singulares alegações verbais desacompanhadas do inseparável esteio de provas materiais.

Por tais razões, no Processo Administrativo Fiscal, a prova meramente testemunhal fala ao vácuo, não sendo admitida em virtude da falta de previsão legal, da carência de lógica processual e da fragilidade intrínseca. *Verba volante scripta manent*.

Obrigando, como de fato obriga, a legislação tributária o assentamento de todos os fatos jurígenos tributários em documentos específicos, assim como a guarda destes pelo Contribuinte, a recusa ou sonegação de qualquer documento ou a sua apresentação deficiente autoriza a Autoridade administrativa a lançar de ofício a importância reputada como devida, mesmo que por apuração de sua base de cálculo por aferição indireta, transportando para o sujeito passivo o ônus da prova em contrário, a teor dos artigos 148 do CTN e 33 da Lei nº 8.212/91.

No caso ora em debate, a informação a fls. 279/286 já havia pugnado pela negativa de provimento do pleito pretendido pela CEF, em razão da não apresentação de novos documentos que permitissem comprovar que o valor deduzido correspondiam efetivamente à quantidade de alunos beneficiários do programa.

Devidamente cientificado do resultado e conteúdo da Diligência comandada, o sujeito passivo retorna a carga, em manifestação a fls. 581/582, para reiterar os mesmos

argumentos anteriormente formulados, sem recheiar suas alegações com qualquer substrato de prova material, não ultrapassando os limites da mera argumentação verbal.

Suficientes e bastantes fossem as meras alegações verbais para a elisão tributária, a arrecadação de qualquer país do Globo seria igual a zero.

Dessarte, singelas alegações despidas dos indispensáveis indícios de prova material produzem no Direito Tributário o mesmo efeito que a ineloquência do silêncio.

Nas oportunidades que teve de se manifestar nos autos do processo, o Recorrente ficou-se inerte, não produzindo as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica. Limitou-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores da presente autuação, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário.

Optou o Recorrente, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Outrossim, CONHEÇO do Recurso de Ofício para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, igualmente .

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

Voto Vencedor

Ouso discordar, *data venia*, do entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro Relator no que pertine ao prazo decadencial afeto ao presente caso.

Como dito no acórdão, trata a presente notificação lavrada em 23/11/2006, com ciência pelo sujeito passivo em 01/12/2006, de contribuições previdenciárias relativas a glosa de deduções indevidas alusivas ao período de 01/01/1993 a 28/02/1998.

O prazo decadencial foi objeto de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008. Na ocasião, por unanimidade de votos, foram

declarados inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 os quais autorizavam a Seguridade Social constituir seus créditos no lapso de 10 (dez). Deste julgamento resultou a publicação da Súmula Vinculante nº 08.

De acordo com o art. 103-A da Constituição Federal/88, regulamentado pela Lei nº 11.417/06, com a publicação da mencionada Súmula, em 20.06.2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficaram obrigados a acatar o conteúdo normativo ali inserido. Desse modo, o prazo para a Seguridade constituir o crédito tributário foi reduzido ao lapso temporal de cinco anos tal qual exposto no Código Tributário Nacional, vide:

"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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

As contribuições previdenciárias, assim como toda e qualquer obrigação tributária, uma vez não recolhidas dentro de certo período de tempo (cinco anos), serão exigidas pelo órgão fazendário no prazo decadencial previsto no art. art. 173, inciso I, do CTN no caso de não haver o recolhimento antecipado:

"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;"

No entanto, havendo pagamento parcial, a contagem do prazo quinquenal deverá ocorrer nos termos do art. 150, §4º do CTN, alterando, com isso, o *dies a quo*. Se antes, o início da contagem ocorria com o primeiro dia do exercício seguinte, com esta nova norma, o fato gerador ressalta a importância da contagem, iniciando-se a partir de então, vejamos:

"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 à homologação, será ele de 5 (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 marco inicial para a contagem do prazo é a data do fato gerador, no caso, o período de 01/01/1993 a 28/02/1998. O termo final é a data da ciência do auto de infração (01/12/2006) - se esta ocorreu no lapso temporal conferido pela lei tributária -, não simplesmente a data da sua lavratura. Isto porque não basta que o lançamento seja formalizado. Para que surta os efeitos pretendidos deve obedecer ao princípio da publicidade (art. 37 CF/88) e, como tal, a notificação do contribuinte é condição *sine qua non* para a sua validade. Assim determina a Constituição Federal:

*"Art. 37 - A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, **publicidade** e eficiência..."* (grifo nosso)

A ampla defesa e o contraditório também são resguardados pela notificação do contribuinte (art. 5º, LV, da CF/88). É através da intimação que o sujeito passivo é informado sobre a existência do lançamento lavrado em seu desfavor.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/04/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 26/04/

2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 27/06/2013 por JULIANA CAMPOS DE CARVALH

O CRUZ, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 14/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O processo administrativo, para ser válido, deve ensejar ao contribuinte a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas as razões do lançamento e, a partir de então, produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações. Neste sentido, nos ensina o doutrinador James Marins, em seu livro Direito Processual Tributário Brasileiro (5ª edição, Ver. Dialética, pág. 171/172):

“...Todo Processo Administrativo, para que se afigure constitucionalmente válido, deve ensejar ao particular a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações...”

No caso em análise, a ação fiscal compreendeu o período de 01/01/1993 a 28/02/1998. A ciência pelo contribuinte ocorreu em 01/12/2006. Neste contexto, decorrido o prazo quinquenal entre a data do fato gerador e a ciência do sujeito passivo, tem-se que, de fato, decaiu o direito do Fisco Previdenciário promover qualquer lançamento devendo todas as competências serem excluídas da cobrança.

É como voto.

Juliana Campos de Carvalho Cruz.