



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

Processo nº 10380.016044/2007-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-01.313 – 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria CP: AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES EM GERAL -
Recorrente HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 24/11/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE EXIBIR QUALQUER LIVRO OU DOCUMENTO.

AUTUAÇÃO. NULIDADE. VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO EM RELAÇÃO A RECORRENTE. IRRELEVÂNCIA E IMPERTINÊNCIA. CRÉDITO DECORRENTE DE AUTUAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. INEXISTÊNCIA DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO. MATÉRIA VEDADA O CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA. INCONSTITUCIONALIDADE. INEXISTENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE MULTA PUNITIVA. AUSÊNCIA DE EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. RECORRENTE TOMADORA DOS SERVIÇOS. DEVER DE APRESENTAR DOCUMENTOS.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. -Relator

Processo nº 10380.016044/2007-62
Acórdão n.º **2803-01.313**

S2-TE03
Fl. 97

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

CÓPIA

Relatório

O presente Auto de Infração – AI - DEBCAD 37.143.512-9, CFL.38, deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2º e 3º da referida lei, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social – RPS, apenso ao Decreto 3.048, de 06.05.99, com período de apuração do crédito de 01/2002 a 12/2006, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de fls. 09, o auto de infração, objetiva a aplicação de penalidade por infração a dever instrumental, determinado por lei.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 26/12/2007, AR, de fls. 42.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, em 25/01/2008, conforme carimbo de recepção na peça impugnativa, de fls. 45, a defesa está acostada, as fls. 45 a 47, acompanhada dos documentos, de fls. 48 a 65.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 66 e 67.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – CE, por intermédio do órgão julgador de primeiro grau, emitiu o Acórdão 08-13.688 - 6ª Turma da DRJ/FOR, em 17/07/2008, fls. 68 a 73. No qual o lançamento foi considerado procedente, com redução de multa, uma vez que a reincidência específica foi retirada.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 01/04/2009, AR, fls. 80.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 82, recebido, em 30/04/2009, com razões recursais, as fls. 83 a 90, acompanhado dos documentos, de fls. 91 a 93, as razões recursais estão resumidas.

Prolegômenos.

- Que a recorrente não deixou de apresentar livros ou documentos, sendo o lançamento abusivo e caracterizador de erro procedimental do fisco, pois o contribuinte só é obrigado a contabilizar fatos geradores por ele suportados, não tendo que notificar obrigações fiscais inexigíveis ou suportadas por terceiro, o que se aplica aos documentos exigidos, sendo este o erro nodal da fiscalização;
- Que o cerne da questão é a incidência de contribuição previdenciária prevista no artigo 22, IV da Lei 8.212/91 não praticando a autuada

simulação ou elisão tributária e muito menos recusa de entrega de livros e documentos;

- Que a contribuição não é inexigível e não havendo o principal, não há o acessório, não estando o lançamento garantido pelo ordenamento jurídico;
- Que a decisão *a quo* manteve os males da autuação, o que culminou com o presente recurso;

Preliminar.

- Que a fiscalização violou direitos fundamentais, sendo eles o devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, pois as normas tributárias devem ter interpretação serena, razoável e proporcional, sendo que a recorrente não praticou a conduta imputada, uma vez que desde o recebimento do MPF e TIAD a empresa tem apresentado na medida do possível os documentos e livros solicitados;
- Que a quantidade de documentos solicitados pelo agente fiscal era muito elevada e o tempo para cumprimento exíguo, o que acaba por violar o devido processo legal de forma obliqua e ampla defesa por violação à atividade probatória, sendo que a CSRF já decidiu que tal vício nulifica o auto;
- Que não se pode exigir a contribuição social previdenciária, contida no artigo 22, IV da Lei 8.212/91 por ilegalidade em sua cobrança e por consequência a penalidade, pois a recorrente não é a devedora da contribuição social exigida;
- Que a tese do fisco de que a HAPVIDA é a real tomadora dos serviços da recorrente não encontra respaldo no mudo fático-jurídico, pois apenas administra os recursos financeiros advindo dos usuários, uma vez que a real tomadora dos serviços é a Fundação Francisca Feitosa ou Fundação Ana Lima, sendo os serviços médicos prestados pelas fundações ou entidades cooperadas, desta forma a recorrente é parte ilegítima para responder pela contribuição;
- Que embora na DIRF conste a HAPVIDA como fonte pagadora dos serviços, tais pagamentos ocorrem à conta e a ordem das fundações, estando comprovado pelos contratos anexos tal situação;
- Que a contribuição em tela é inconstitucional, pois não introduzida no mundo jurídico por Lei Complementar;
- Que sendo ilegítima a cobrança da contribuição o AI é insubsistente;
- Que ficou claro o abuso da fiscalização e que a não apresentação dos livros fiscais e dos documentos decorreu da conduta do próprio fisco em conceder prazos inexecutáveis, violando o devido processo legal e

ampla defesa, o que enseja a aplicação do artigo 59 do Decreto 70.235/72;

Mérito.

- Que restou demonstrado pelos documentos que a recorrente não é a devedora da hipotética contribuição devida, existindo ainda o vício da inconstitucionalidade;
- Conclui postulando; a) conhecimento e provimento do recurso; b) acolhimento da preliminar de nulidade; c) improcedência do auto em face da ausência de sujeição passiva da recorrente.

O órgão preparador declarou que o Recurso Voluntário é tempestivo, fls. 95.

Os autos foram remetidos ao Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 95.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira –Relator.

O recurso foi interposto tempestivamente, em 30/04/2009, conforme, fls. 82, vestibular recursal, com carimbo de recepção e AR, de fls. 80, uma vez que o contribuinte foi cientificado da decisão de primeiro grau, em 01/04/2009.

A autoridade preparadora, também, reconheceu a tempestividade do recurso, fls. 95.

Prolegômenos.

Inicialmente, frise-se que o agente fiscal e a decisão *a quo* deixam claro que a recorrente deixou de apresentar diversos documentos no curso da ação fiscal como consignado nos autos, não havendo erro nem abuso do fisco, mas tão somente o cumprimento de seu mister pela aplicação da lei.

O fato de ser ou não a recorrente o sujeito passivo da contribuição é irrelevante, pois o que a lei exige é que o documento ou livro tenha relação com a contribuição previdenciária, nada dizendo sobre a qualidade do intimado a apresentá-los, pois se não fosse assim o responsável tributário por substituição nunca precisaria apresentar documentos ao fisco pelo fato da substituição, pois não é ele que arca com o ônus tributário, salvo quando descumpra a lei. O artigo 33, § 2º da Lei 8.212/91 é cristalino ao estabelecer tal exigência, basta observá-lo.

Art. 33...omissis.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.
(grifo meu).

No presente não se está discutindo a cobrança ou não de contribuição, mas sim a não apresentação ou a recusa de fornecimento de documentos no curso da ação fiscal para nortear os trabalhos de fiscalização.

De mais a mais a intenção o contribuinte é irrelevante, quando se trata de descumprir a obrigação legal a ele imposta, ou seja, o chamado dever instrumental ou obrigação acessória, atente-se para a transcrição.

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 9º, I, E 97, I, DO CTN. REPETIÇÃO DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. APRECIÇÃO VEDADA EM RECURSO ESPECIAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART.

136 DO CTN. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA LOCAL E REITERAÇÃO DA CONDUTA. IMPOSSIBILIDADE DE MITIGAÇÃO DA PENALIDADE. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, IMPROVIDO. (RESP 200500865815, TEORI ALBINO ZAVASCKI, STJ - PRIMEIRA TURMA, 02/02/2010). (grifo meu).

Na seara tributária a relação de acessoriedade entre a chamada obrigação principal – dever de recolher o tributo - e a acessória – dever jurídico positivo ou negativo para determinada ação (obrigação de fazer ou não fazer) não é idêntica ao da seara civil.

No tributário a obrigação acessória, dever instrumental subsiste, ainda, que a obrigação principal não exista, conforme se extrai do dispositivo legal abaixo transcrito e que consta da Lei 5.172/66, bem como, conforme asseverado pela doutrina que transcrevo.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

XX

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA:

As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo.

Estas obrigações não estão relacionadas, no sentido de dependência, com uma determinada obrigação principal, podendo existir independentemente desta. Servem para viabilizar o cumprimento de possíveis obrigações principais de outros tributos, como por exemplo, na emissão de uma nota fiscal de uma operação isenta de ICMS, é exigida a emissão porque se presta para controlar contabilmente sua receita para repercussão em outros tributos, como as contribuições ao PIS e a COFINS e para o Imposto de Renda e a CSLL.

Esta independência e a questão terminológica de obrigação gera conflitos doutrinários dos civilistas em face do Código Tributário Nacional, pois em Direito Tributário esta obrigação nem sempre é acessória seguindo caminho diverso da obrigação principal, contrariando a regra civilista "accessorium sequitur suum principale".

Assim, deve ser distinguido o termo obrigação acessória na concepção da doutrina privatista, da obrigação acessória do Código Tributário Nacional. Na primeira é sustentado que as obrigações acessórias são meros deveres administrativos e não obrigações propriamente ditas no sentido jurídico, pelo fato de que toda obrigação tem repercussão no patrimônio, ou seja, tem conteúdo patrimonial; além de alegarem não ser a obrigação

acessória, acessória, pois, no direito tributário, podem vir a existir independentemente da obrigação principal.

Kiyoshi Harada [10] sobre a autonomia entre a obrigação tributária e a obrigação civil diz que "a obrigação tributária tem suas peculiaridades que lhe asseguram a autonomia. Tem como causa, invariavelmente, a lei e não a convergência de vontades, essencial na obrigação de natureza civil. A obrigação tributária é sempre 'ex lege'". Vale acrescentar que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, abrangendo assim normas infralegais, como os decretos, com o intuito de regulamentar as leis instituidoras dos tributos pelos entes federados. ¹ (grifos e distinções do original, negritos meus).

XX

A impropriedade da locução pode ser verificada a partir da sua abrangência. Como imposições de um fazer ou de um não-fazer, não podem caracterizar uma obrigação, porque são despidas de conteúdo de cunho patrimonial, motivo pelo qual não podem ser tomadas como "obrigações" em sentido estrito, de acordo com as lições da teoria geral do direito. Ademais, o adjetivo "acessórias" representa um equívoco incorrido pelo legislador, por serem verdadeiros deveres, nem serem são acessórias porque a Administração Tributária fará uso do cumprimento dos deveres impostos aos contribuintes para aferir se houve ou não a concreção da hipótese de incidência da norma de tributação.

No caso da comprovação da não ocorrência do fato jurídico tributário e a não instauração do vínculo obrigacional (obrigação tributária principal), diversos deveres foram cumpridos (entrega de documentos, preenchimentos de guias, declarações, etc.), mas nenhuma relação jurídica de cunho patrimonial se instaurou. Então como afirmar serem de natureza acessória?

Portanto, as impropriamente denominadas pelo Código Tributário Nacional de "obrigações acessórias" são vínculos jurídicos que não apresentam cunho patrimonial e têm caráter instrumental, cujo objetivo é assegurar a efetividade da arrecadação e a fiscalização dos tributos, por isso devem ser chamadas de deveres instrumentais, isto é, comportamentos realizados pelo contribuinte no sentido de auxiliar a administração fiscal-tributária. ² (grifos meus)

¹ Cristiano V. Fernandes Busto

Advogado, Técnico em Contabilidade e Especialista em Direito Tributário pela Universidade Presbiteriana MACKENZIE

² Rocha, Juliana Ferreira Pinto

Advogada em São Paulo e Mestranda em Direito Tributário pela PUC/SP

A contribuição previdenciária é contribuição existente e com bases sólidas incrustadas no ordenamento jurídico, sendo que a apresentação dos documentos requeridos é obrigatória, sob pena de atuação, sendo a situação fática dos autos. Até o momento não vi males na autuação e nem na r. decisão recorrida.

Preliminar.

A recorrente tem o dever jurídico de apresentar todos os documentos solicitados pelo fisco no curso da fiscalização. Assim determina a legislação, como explicitado.

Lei 5.172/66

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Lei 8.212/91

Art. 33....omissis.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (grifos meus).

A obrigação legal do contribuinte está descrita em lei de forma clara, simples e objetiva não demandando maiores esforços exegéticos, onde até uma pessoa leiga entenderia tal dever, se houve alguma afronta a direitos foi por parte de contribuinte que violou o direito de fisco de examinar os documentos, não os apresentando como solicitado.

Depreende-se dos elementos que constam dos autos os seguintes fatos:

1. A fiscalização foi iniciada, em 06/11/2007, com a cientificação do sujeito passivo do MPF e do TIAF, respectivamente, de fls.09 e 10, sendo que neste último foram solicitados vários documentos, entre os quais os a seguir relacionados;

--Informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arq. Dig. da SRP atual ou em vigor a época de ocorrência dos fatos geradores

--Organograma da empresa

--Balancetes contábeis

--Balancos patrimoniais

--DIRPJ/DIPJ e comprovantes de entrega

--Livro Diário

--Livro Razão

--Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados

--Contratos e faturas de cooperativas de trabalho

2. No dia, 03/12/2007 a recorrente foi intimada, novamente, desta vez via TIAD, de fls. 12, a apresentar os documentos abaixo listados, entre outros;

--Informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arq. Dig. da SRP atual ou em vigor a época de ocorrência dos fatos geradores

--Balancetes contábeis

--Balancos patrimoniais

--Contratos e faturas de cooperativas de trabalho

--Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros

--Arquivos digitais da DIRF

--Extrato de fornecedores de cooperativas de trabalho

--Documentos que embasaram a elaboração da DIRF;

3. No dia, 11/12/2007 a recorrente foi intimada, novamente, via TIAD, de fls. 13, a apresentar os documentos abaixo listados, entre outros;

--Arquivos digitais da DIRF

--Balancetes contábeis

--Balanco social

--Balancos patrimoniais

--Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros

--Contratos e faturas de cooperativas de trabalho

--Documentos que embasaram a elaboração da D1RF

--Extrato de fornecedores de cooperativas de trabalho

--Informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arq. Dig. da SRP atual ou em vigor a época de ocorrência dos fatos geradores

--Livro Diário

--Livro Razão

4. No dia, 11/12/2007 a recorrente foi intimada, novamente, via TIAD, de fls. 13, a apresentar os documentos abaixo listados, entre outros, sendo este com prazo final até 18/12/2007;

--1 Arquivos digitais da DIRF

--2 Balancetes contábeis

--3 Balanço social

--4 Balanços patrimoniais

--5 Contratos e faturas de cooperativas de trabalho

--6 Informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arq. Dig. da SRP atual ou em vigor a época de ocorrência dos fatos geradores

--7 Livro Diário

--8 Livro Razão

--9 Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros

--10 Documentos que embasaram a elaboração da DIRF

--11 Extrato de Fornecedores de cooperativas de trabalho

--Os documentos relacionados nos itens 1 a 6 foram objeto de intimação no TIAF de 06/11/2007, no TIAD de 03/12/2007 e no TIAD de 11/12/2007. Os documentos itens 7 e 8 foram objeto de intimação no TIAF de 06/11/2007, no TIAD de 11/12/2007, enquanto os documentos

relacionados nos itens 9 a 11 foram objeto de intimação no TIAD de 03/12/2007, no TIAD de 11/12/2007. Em 12/12/2007 o contribuinte nos apresentou comunicado datado de 06/12/2007, no qual relata sua dificuldade operacional em atender às intimações, ao passo que solicita prazo maior para atendê-las. Em virtude da numerosa quantidade de intimações já realizadas, do prazo sucessivamente prorrogado, rejeitamos o pedido de prazo solicitado pelo contribuinte, no que fixamos como prazo final e peremptório o previsto neste termo.

Ou seja, das intimações acima citadas verifica-se que o contribuinte foi instado a apresentar os documentos em quatro oportunidades distintas totalizando um prazo de apresentação de documentos de quarenta e um (41), sendo que nesta última oportunidade o agente fiscal autuante, cientificou o contribuinte que seu prazo já havia sido prorrogado por diversas vezes e que novo pedido de prorrogação estava indeferido.

Todas as justificativas da recorrente para não apresentar as provas são evasivas de sua responsabilidade, pode-se verificar isto nos documentos, de fls. 59 e 60; 62; 65; que em resposta ao TIAD, de 03/12/2007; 12/12/2007; 14/12/2007; informam o que segue que recebido pelo fisco, em 12/12/2007; 14/12/2007; 18/12/2007, tudo de forma, respectiva.

Resposta 12/12/2007.

- Que está impossibilitada de fornecer diversos documentos em razão de problemas técnicos em seu sistema contábil, sendo que tal problema já havia sido informado;
- Que não possui contratos e faturas de cooperativa de trabalho;
- Que os contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros são inúmeros e pede 30 dias de prazo para realizar o levantamento;
- Que não possui extratos de fornecedores de cooperativa de trabalho;
- Que os documentos que embasam a DIRF são na casa 1.380.000, ou seja, 276.000 ao ano, pedido 60 dias de prazo para fazer o levantamento.

Resposta 14/12/2007.

- Que com exceção dos Livros Diários e Razão, os demais documentos já foram objeto de resposta anterior, pois solicitados também pelo TIAD de 03/12/2007, onde esclareceu a impossibilidade de fornecê-los e reiterando os pedidos formulados;
- Que em relação aos livros não pode apresentá-los, pois seu sistema contábil permanece não operacional;

Resposta 18/12/2007.

- Que os explicações das manifestações anteriores continuam, não tendo sido possível realizar aos levantamentos de todos os pagamentos que geraram a DIRF, bem como os contratos de prestação de serviços com terceiros;
- Que o sistema contábil continua não operacional;

Na realidade o contribuinte é que pretendeu obstaculizar a fiscalização com evasivas e não apresentou os documentos solicitados, haja vista que suas justificativas carecem de provas, nos termos do artigo 333, II da Lei 5.863/73, bem como pela precariedade e pela falta de verossimilhança das alegações.

A uma, porque não é possível acreditar que os sistemas informatizados contábeis da empresa ficaram indisponíveis por 41 dias consecutivos. Com todas as mazelas, desgraças e críticas ao serviço público do Brasil nem lá isto acontece, aconteceu na iniciativa privada, logo no período de fiscalização.

A duas, porque os demais documentos solicitados ainda que sejam em grande quantidade por se referirem a anos passados e a muito passados 2002 a 2006 já deveriam estar contabilizados, organizados e devidamente arquivados de forma a possibilitar a sua consulta e utilização sempre que necessário e em especial em situações como uma fiscalização, sendo completa e absoluta a responsabilidade da recorrente em relação a isso.

O fato de o contribuinte poder ou não apresentar a documentação exigida é irrelevante, pois o sujeito passivo fiscalizado tem a obrigação de ter seus arquivos em boa e regular ordem para fazer prova junto à fiscalização.

A jurisprudência do CSRF não socorre ao contribuinte, pois não foi o fisco que impôs dificuldade a defesa do contribuinte, mas sim o contrário o contribuinte que buscou inviabilizar a fiscalização com sua conduta obstativa de fornecimento dos documentos necessários.

A possibilidade de cobrança da contribuição é irrelevante ao caso, pois neste auto não se esta cobrando tal contribuição. A recorrente apenas foi autuada por deixar de apresentar documentos no curso da ação fiscal que seria necessário para o bom desenvolvimento do procedimento, ou seja, a empresa deixou de cumprir com sua obrigação de fazer, isto é, com seu dever instrumental, sujeitando-se, assim, as penalidades da lei.

Nas respostas ao TIAF e aos TIAD's a recorrente diz:

- Que não possui contratos e faturas de cooperativa de trabalho;
- Que não possui extratos de fornecedores de cooperativa de trabalho;

Entretanto, na peça recursal afirma que ela recorrente não é a prestadora de serviços, mas sim que tais serviços são prestados pela Fundação Francisca Feito (Fundação Ana Lima), ou entidades cooperadas. Quais? Se a própria recorrente afirma que elas não existem.

A recorrente é sociedade civil limitada, que conforme a cláusula sexta de seu contrato social, fls. 27, abaixo transcrita atua na área de saúde.

A sociedade tem por objetivo social a contratação de serviços hospitalares, de odontologia, de medicina, de exames auxiliares, de diagnósticos de tratamento e a comercialização destes serviços através de planos de saúde a prestação de serviços de odontologia e administração de planos de saúde, finalidade esta que poderá ser reduzida, modificada ou ampliada, mediante a deliberação dos quotistas detentores de quotas representativas de mais da metade do capital social.

A leitura de seu contrato social deixa claro que a recorrente põe no mercado plano de saúde, com seus decorrentes e necessários serviços e que para isso contrata prestadores de serviços hospitalares, clínicas, laboratórios, profissionais e outras, sendo estes que prestam os serviços aos detentores dos planos – clientes/usuários, mas quem toma tais serviços e a recorrente é não há dúvidas em relação a isto.

A recorrente é a fonte pagadora que consta da DIRF justamente porque é ela quem toma os serviços, os quais são prestados por intermédio de terceiras pessoas jurídicas contratadas para tal.

Aliás, os citados contratos que diz a recorrente provariam suas alegações não estão juntados aos autos nunca vieram, sendo mais uma afirmação vazia, como tantas outras.

A inconstitucionalidade da contribuição social, também, é irrelevante, pois não se está exigindo nenhuma contribuição social nestes autos, mas apenas foi a empresa autuada por não cumprir um dever legal.

Mas, ainda, que se estivesse exigindo alguma contribuição, O QUE NÃO É O CASO, *ad argumentandum tantum* a análise de inconstitucionalidade seria inviável na seara administrativa, nos termos dos atos a seguir citados.

Decreto 70.235/72

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Portaria MF 256/2009 - RICARF

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

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

No entanto, mais uma vez os fatos acima descritos são irrelevantes para o deslinde do presente auto, pois aqui estamos no campo da punição por descumprimento de dever instrumental, independentemente de qualquer contribuição devida, tendo esta à obrigação de apresentar os documentos exigidos pela fiscalização no curso da ação fiscal, pois se trata de obrigação legal.

O presente auto de infração atende a todos os requisitos normativos a sua lavratura, sendo decorrente da falta de atendimento das obrigações pelo próprio recorrente que visou com sua conduta obstaculizar a ação fiscal, não havendo nulidade alguma a ser reconhecida.

Assim sendo, rejeito todas as teses da preliminar, bem como o pedido de declaração de nulidade do auto.

Mérito.

As teses de mérito apenas repetem de forma sucinta o que já foi dito em preliminar, assim nada temos a acrescentar.

Todavia, registro que os documentos juntados pela recorrente não provaram a suas alegações, pois junto à peça impugnatória foram anexadas apenas, as fls. 48 - a procuração do causídico; 49 a 65 - parte do Auto de Infração, ou seja, estes documentos não são aptos a provarem as alegações da recorrente.

No tocante ao Recurso Voluntário a recorrente apenas juntou, as fls. 91 a 93 - documento de identificação pessoal do causídico e sua inscrição na OAB, bem como a procuração e nada mais.

Verifica-se que a empresa tem dificuldades em apresentar seus registros contábeis-fiscais.

Mais uma vez, registro que não há cobrança de contribuição nestes autos sendo impertinente e desprovido de fundamento fático e jurídico tal alegação, assim como a questão da inconstitucionalidade foi acima esclarecida, sendo, também, desprovida de razão, uma vez que o auto não cobra contribuição social previdenciária.

Destarte, com esses argumentos afastado todas as alegações da recorrente, haja vista não encontrarem supedâneo nos fatos, nas provas e no ordenamento jurídico.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso para no mérito negar-lhe provimento, pelas razões e fundamentos expostos.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.

Processo nº 10380.016044/2007-62
Acórdão nº **2803-01.313**

S2-TE03
Fl. 111

CÓPIA