



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.021708/2008-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.317 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de outubro de 2022
Recorrente AMERICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF Nº 162.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

PARCELAMENTO. COMPROVAÇÃO.

Cabe à recorrente apresentar prova para infirmar a constatação da decisão recorrida de inexistir parcelamento do lançamento.

DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA. FISCALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A legislação tributária não condiciona o procedimento de fiscalização à devolução da documentação apreendida por força de decisão judicial.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Não há que se falar em decadência quando observado tanto o prazo do art. 150, § 4º, como do art. 173, I, ambos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-010.317 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.021708/2008-96

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 194/203) interposto em face de decisão (e-fls. 161/177) que julgou procedente em parte impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.189.117-5 (e-fls. 02/39), no valor total de R\$ 58.176,13 a envolver as rubricas "15 Terceiros" (levantamento: SAF - SALARIOS AFERIDOS) e competências 04/2004 a 13/2005, cientificada(o) em 31/12/2008 (e-fls. 78/79). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 69/75.

Na impugnação (e-fls. 80/82), em síntese, se alegou:

- (a) Tempestividade.
- (b) Nulidade do Lançamento - inviabilidade da apresentação de documentação e cerceamento de defesa.
- (c) Perícia.

Convertido o julgamento em diligência (e-fls. 85/88), a fiscalização lavrou Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 90/97). Intimada em 21/12/2009 (e-fls. 98), a empresa apresentou complemento à impugnação (e-fls. 99/105), em síntese, reiterando as alegações de nulidade e o pedido de perícia e agregando já ter efetuado o parcelamento do período objeto do lançamento.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 161/177):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA FISCAL. PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

A atividade administrativa ligada aos interesses fiscais tem duas fases distintas: fase não contenciosa ou oficiosa, que compreende a ação fiscal (procedimento), e fase contenciosa (processo). A segunda fase, que se consubstancia no processo administrativo fiscal, inicia-se com a impugnação tempestiva (Decreto nº 70.235/72, art. 14) e somente a ela se aplicam os princípios do contraditório e da ampla defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DOCUMENTOS APREENDIDOS POR ORDEM DO PODER JUDICIÁRIO. PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA.

Não resta demonstrado o cerceamento do direito à ampla defesa do contribuinte, se, embora os seus documentos tenham sido apreendidos por ordem do Poder Judiciário durante a ação fiscal, não foi comprovado por ele que, para fins de preparar a sua defesa, tentou ter acesso à documentação e o seu pedido foi negado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXIBIÇÃO DA CONTABILIDADE OU DO LIVRO CAIXA COM INFORMAÇÕES DIVERSAS DA REALIDADE.

A empresa tem a obrigação de escriturar os fatos geradores das contribuições previdenciárias na contabilidade ou no Livro Caixa mensalmente. Dessa forma, o Auditor Fiscal pode solicitar tais documentos no início da ação fiscal, não podendo a

empresa se escusar de exibi-los sob o argumento de que não teve tempo para ajustar as informações constantes nos seus livros.

AFERIÇÃO INDIRETA. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Ocorrendo apresentação deficiente de documentos, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário (Lei nº 8.212/91, art. 33, §3º).

(...) Voto (...)

DO PARCELAMENTO

Devo registrar que, apesar de a empresa afirmar que parcelou o valor incluído no Auto de Infração, os documentos que anexou como comprovantes referem-se a pedido de parcelamento dos seguintes tributos: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Portanto, os valores parcelados não se referem às contribuições incluídas no Auto de Infração aqui sob discussão. (...)

DA AFERIÇÃO INDIRETA

O Auditor Fiscal equivocou-se na fundamentação legal da obrigatoriedade de apresentação dos livros contábeis, mas não se pode olvidar que a empresa não os apresentou com base na sua dispensa por ser optante pelo Lucro Presumido, tendo demonstrado estar ciente de que somente usufruiria desse benefício diante da escrituração dos Livros Caixa. Assim, independentemente da menção à obrigatoriedade de apresentação da contabilidade, considero que, no caso, o relato de que houve apresentação deficiente dos Livros Caixa, com omissões de fatos geradores, em conjunto com a citação do art. 33, §3º, é fundamento suficiente a sustentar a aferição indireta aplicada.

DOS VALORES DECLARADOS EM GFIP

Originalmente, o Auditor Fiscal não reduziu dos valores aferidos indiretamente os montantes declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. No Relatório Fiscal Complementar, ele apresentou uma planilha com as seguintes reduções das bases de cálculo das contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados: (...)

Dessa forma, **devem ser excluídos os valores das contribuições incidentes sobre as diferenças de bases de cálculo retro apontadas.**

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 05/07/2010 (e-fls. 192/193) e o recurso voluntário (e-fls. 194/203) interposto em 16/07/2010 (e-fls. 194), em síntese, alegando:

- (a) **Nulidade - inviabilidade da apresentação de documentação e cerceamento de defesa.** A autoridade lançadora imputou a não apresentação dos livros contábeis e demais documentos pertinentes à atividade exercida na empresa, uma vez que o termo de início foi entregue em 23/08/2007 e a auditoria teve início em 27/08/2007. Essa informação não corresponde à realidade, pois o procedimento de fiscalização teve início em 23/08/2007 e finalizado em 24/12/2008. Os documentos necessários não foram apresentados em razão da apreensão de todos os documentos fiscais e contábeis em virtude de Medida

Cautelar – Pedido de Busca e Apreensão efetuado pelo Ministério Público Federal. Logo, não havia como proceder a análise fiscal da empresa, pois não poderia se “inventar” números, ausentes os livros contábeis. Numa fiscalização são solicitados novos documentos, mas, diante da pressão, foram ofertados livros sem valor legal. Até a presente data, a contribuinte permanece sem acesso aos documentos fiscais. Logo, é clara a incapacidade de o auditor fiscalizar a empresa e esta de apresentar defesa aos autos de infração, sem desvelamento da verdade material. Para autuar, a fiscalização se valeu de documentos em poder de terceiros, prova emprestada. Não tendo o contribuinte/recorrente acesso aos livros contábeis, há aos princípios do contraditório e da ampla defesa (Constituição, art. 5º, LV). Assim, o auto de infração é nulo por existir apenas em razão da falta da busca da verdade real pelo auditor.

- (b) Prova. Pelas razões já expostas, pelos documentos anexos e pelo exemplos já citados ao longo desta peça, a recorrente demonstra que a obrigação objeto do Auto de Infração pode ser elidida por prova em contrário, sendo necessária a devolução da documentação e iniciando nova fiscalização, sendo todos os procedimentos realizados até o momento considerados nulos. Assim, pugna pela devolução dos documentos e realização de nova fiscalização.
- (c) Parcelamento. A empresa já efetuou o parcelamento do período fiscalizado, como já comprovado nos autos, fato que afasta o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 05/07/2010 (e-fls. 192/193), o recurso interposto em 16/07/2010 (e-fls. 194) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Nulidade - inviabilidade da apresentação de documentação e cerceamento de defesa. A recorrente sustenta que o lançamento pressupõe a não apresentação dos livros contábeis e demais documentos, mas o procedimento fiscal teria efetivamente se iniciado em 27/08/2007 e em 31/08/2007 seus documentos fiscais e contábeis foram apreendidos em virtude de Medida Cautelar – Pedido de Busca e Apreensão efetuado pelo Ministério Público Federal, restando inviabilizado o atendimento da fiscalização e o exercício de sua defesa, subsistindo a falta de acesso aos documentos até mesmo ao tempo das razões recursais. Acrescenta que a própria autoridade lançadora para autuar valeu-se de elementos colhidos em terceiros e que seu acesso aos documentos é inviável, a afastar os argumentos da decisão recorrida de que o contraditório e a ampla defesa se instalam com a impugnação e de que deveria ter comprovado a tentativa de obter os documentos e a negativa.

De fato, a fiscalização não se valeu apenas da documentação apresentada pela empresa durante o procedimento fiscal, conforme item 17, V, do Relatório Fiscal (e-fls. 74).

Como já dito, o Relatório Fiscal Complementar detalhou as apurações em relação às Folhas de Pagamento de Pessoal da Matriz e filial 004-66, itens 5 a 5.2 (e-fls. 91), contudo o Relatório de Lançamento (e-fls. 17/19) e Relatório Fiscal (e-fls. 73) já explicitavam a apuração pela adoção sequencial da folha de pagamento, tendo o Relatório Fiscal Complementar efetivamente agregado motivação apenas sobre a aferição da base de cálculo em relação ao segurado Jose A. de Araújo e ao pró-labore.

Para assegurar a ampla defesa, além do constante nos Relatórios, a fiscalização enviou à empresa cópia dos documentos utilizados (folha motivou lançamento por aferição direta no processo principal), quando da intimação dos Relatórios Fiscais Complementares emitidos no processo principal nº 10380.021703/2008-63 e nos processos apensos os processos nº 10380.021704/2008-16, nº 10380.021710/2008-65, nº 10380.021740/2008-71, nº 10380.021717/2008-87, nº 10380.021720/2008-09 e nº 10380.021713/2008-07, de modo a se assegurar o exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme destacado no Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 91).

Assim, diante da alegação de não ter tido acesso aos documentos apreendidos, foi encaminhada para a impugnante cópia da documentação apreendida utilizada nos lançamentos principal e apensos, bem como planilha detalhada dos elementos deles extraídos na falta da apresentação de todas as cópias, para assegurar o amplo exercício do direito de defesa e o contraditório, sendo aberto prazo de 30 dias para a empresa se manifestar dos Relatórios Fiscais Complementares e das cópias a instruí-los, todos cientificados em 21/12/2009 (e-fls. 714 do processo nº 10380.021703/2008-63, e-fls. 214 do processo nº 10380.021704/2008-16, e-fls. 171 do processo nº 10380.021710/2008-65, e-fls. 105 do processo nº 10380.021740/2008-71, e-fls. 135 do processo nº 10380.021717/2008-87, e-fls. 250 do processo nº 10380.021720/2008-09 e e-fls. 338 do processo nº 10380.021713/2008-07).

De qualquer forma, a impugnante não comprovou nos autos que lhe tenha sido vedado o acesso aos documentos colhidos na busca e apreensão e invocados no Relatório Fiscal, Relatório de Lançamentos e no Relatório Fiscal Complementar, não tendo nem ao menos comprovado a tentativa de obter cópia de seus documentos apreendidos para demonstrar sua alegação.

Logo, ainda que não se tivesse apresentado à contribuinte as cópias dos documentos considerados pela fiscalização com abertura do prazo de trinta dias para se manifestar acerca dos Relatórios Fiscais Complementares e das cópias a instruí-los, cabia à empresa acessar sua documentação apreendida, não havendo nos autos prova da impossibilidade de a empresa consultar os documentos apreendidos e nem mesmo demonstrada tentativa de acessá-los durante o procedimento fiscal ou ao tempo de elaboração de sua defesa ou mesmo ao tempo da elaboração das contrarrazões. Note-se que a empresa foi instada expressamente a produzir tal prova, conforme especifica o voto condutor do Acórdão de Impugnação (e-fls. 173):

Por outro lado, o cerceamento do direito de defesa da empresa somente se configuraria se, no prazo concedido para que ela se defendesse, tivesse sido-lhe negado pelo Poder Judiciário o exame dos seus documentos. No Relatório Complementar, do qual teve ciência em 21/12/2009, consta que ela devia apresentar, no novo prazo para defesa, prova de que tentou, sem êxito, ter acesso à documentação apreendida, para fins de

confeção da sua impugnação. Entretanto, mesmo tendo sido concedido novo prazo de 30 (trinta) dias, nada foi mencionado pela empresa e nenhuma comprovação nesse sentido foi apresentada.

Por conseguinte, na fase litigiosa do procedimento, instaurado com a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14; e Súmula CARF nº 162), foi assegurado o exercício do direito de defesa e do contraditório, inexistindo ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição.

Por fim, ressalte-se que o recorrente não explicitou em que consistiria a “pressão” da fiscalização para exibir documentos e nem apresentou provas para demonstrá-la, estando na esfera de competência da autoridade fiscal intimar a contribuinte para exibir documentação pertinente aos tributos sob fiscalização.

Decadência. Uma vez afastado o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN. Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4º do art. 150 do CTN. No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do artigo 150 do CTN. Sobre o tema podemos ainda invocar as Súmulas CARF nº 72, 99 e 106, *in verbis*:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 106

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

O presente lançamento foi cientificado em 31/12/2008 (e-fls. 78/79) e envolve o período de 04/2004 a 13/2005, referindo-se especificamente à aferição indireta da base de cálculo (levantamento SAF - SALARIOS AFERIDOS), constando do DAD – Discriminativo Analítico de Débito o Tipo de Débito 62 (e-fls. 05/10) e do FLD – Fundamentos Legais do Débito (e-fls. 34) a fundamentação da apuração das contribuições devidas por aferição indireta.

Ainda que o Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 90/97), cientificado em 21/12/2009 (e-fls. 98), detalhe as apurações, não se trata efetivamente de um Relatório Fiscal Complementar no que toca a aferição indireta, uma vez que o Relatório de Lançamento já explicitava valores apurados pela adoção sequencial da folha de pagamento (e-fls. 17/19), ou seja, pela reprodução da última folha disponível e que tinha sequência após as lacunas detectadas (consta do campo Observação: “Folha de Pagamento Matriz sequencial”, “Folha de Pagam Matriz sequencial acresc de sal ref Jose [...]” ou “Folha de Pagamento Filial BR administ Sequencial”), tendo o item 3do Relatório Fiscal asseverado que a aferição se operou diante da constatação de haver declaração a menor relativa a folhas de pagamento de pessoal, “quebrando sequência de pagamentos efetuados que continuaria nos meses subsequentes aos levantados” (e-fls. 73).

Em relação ao acréscimo da base referente ao segurado Jose A. de Araújo, apenas no Relatório Fiscal Complementar indica-se a origem documental da apuração a ele referente, mas já se trata do período de 01/2005 a 13/2005, para o qual não se cogita de decadência, mesmo em face da ciência operada em 21/12/2009.

Logo, apesar de se intitular como Relatório Fiscal Complementar, não se agregou motivação referente à aferição indireta da base de cálculo da folha de pessoal até 11/2004 e 13/2004, não havendo que se cogitar de decadência efetivada a contagem da data de 31/12/2008, tanto pelo art. 173, I, do CTN como pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Especificamente em relação ao pró-labore, os elementos agregados no Relatório Fiscal Complementar são impertinentes, eis que o presente lançamento versa tão somente sobre contribuições destinadas a terceiros, não tendo o excesso de informações o condão de viciar o lançamento, sendo desnecessário o saneamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 60).

Prova. A decisão recorrida não nega que o lançamento por aferição indireta possibilita a apresentação pela empresa de prova em sentido contrário. Não impede o lançamento a circunstância de a documentação ter sido apreendida, conforme Mandado e Auto de Apreensão de e-fls. 154/157. A legislação tributária não condiciona o procedimento de fiscalização à devolução da documentação apreendida por força de decisão judicial. Logo, não prospera a pretensão de cancelamento da autuação para que, apenas quando da devolução da documentação apreendida seja realizada a fiscalização.

Parcelamento. Como bem pontuado pela decisão recorrida, os documentos apresentados para comprovar o parcelamento revelam pedido de parcelamento estranho ao presente lançamento (e-fls. 108/153). Com as razões recursais, não foram apresentados documentos a infirmar a constatação da decisão recorrida, limitando-se a recorrente a invocar os documentos já constantes dos autos.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR, AFASTAR A PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro