



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10380.021710/2008-65
Recurso Voluntário
Acórdão n° **2401-010.312 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de outubro de 2022
Recorrente AMERICA DO SUL DIST ALIMENTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/10/2006

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF N° 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.

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.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 277/282) interposto em face de decisão (e-fls. 237/255) que julgou procedente em parte impugnação contra Auto de Infração - AI n°

37.189.118-3 (e-fls. 02/44), no valor total de R\$ 298.985,31 a envolver as rubricas “12 Empresa”, “13 Sat/rat” e “14 C.Ind/adm/aut” (levantamento: SAF - SALARIOS AFERIDOS) e competências 04/2004 a 10/2006, cientificada(o) em 31/12/2008 (e-fls. 85/86). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 76/82.

Na impugnação (e-fls. 87/89), 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. 92/95), a fiscalização lavrou Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 97/104), acompanhado de planilhas e cópias de documentos. Intimada em 21/12/2009 (e-fls. 171), a empresa apresentou complemento à impugnação (e-fls. 172/178), 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. 237/255):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/08/2007

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 n.º 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, já fazendo mais de dois anos da ocorrência dos fatos geradores, a empresa não pode se escusar de exibir tais documentos sob o argumento de que não teve tempo para ajustar as informações neles constantes.

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).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DEDUÇÃO DOS VALORES DECLARADOS EM GFIP.

Se originalmente o auditor fiscal não deduziu das bases de cálculo das contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados os valores declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, mas reconheceu seu equívoco, as contribuições declaradas devem ser deduzidas dos valores incluídos no Auto de Infração.

(...) Voto (...)

8 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 e Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL.

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

11 DOS VALORES DECLARADOS EM GFIP OU INCLUÍDOS NO LEVANTAMENTO “FLP - FOLHA DE PAGAMENTO”

(...) devem ser excluídos os valores das contribuições incidentes sobre as diferenças de bases de cálculo retro apontadas.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 23/09/2010 (e-fls. 275/276) e o recurso voluntário (e-fls. 277/282) interposto em 22/10/2010 (e-fls. 277), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 23/09/2010, o recurso é tempestivo.
- (b) 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. Numa fiscalização são solicitados novos documentos e o próprio auditor destaca que a fiscalização começou em 27.8.2007 e apreensão da documentação da empresa se deu em 31.8.2007, tendo havido necessidade de complementação dos documentos. Contudo, os documentos já haviam sido apreendidos, o que tornou inviável qualquer fiscalização. Todos os documentos fiscais e contábeis foram apreendidos em virtude de Medida Cautelar – Pedido de Busca e Apreensão efetuado pelo Ministério Público Federal. 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. Para autuar, a fiscalização se valeu de documentos em poder de terceiros, prova emprestada. A decisão recorrida considerou que os princípios do contraditório e da ampla

defesa não se aplicam na fase oficiosa da atividade administrativa de fiscalização. Esse argumento deixa de considerar a impossibilidade de acesso da contribuinte/recorrente aos livros contábeis, em ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição. O acesso aos documentos é inviável, não havendo que se falar em autorização da recorrente para consulta ao objeto da Ação de Busca e Apreensão e, por conseguinte, não prospera o argumento de não ter a recorrente comprovado tentativa de obter os documentos e a correspondente negativa da autoridade ministerial.

- (c) Parcelamento. A empresa já efetuou o parcelamento do período fiscalizado, como já comprovado nos autos, fato que afasta o auto de infração.

Por fim, ressalte-se que ao processo n.º 10380.021703/2008-63, estão apensos os processos n.º 10380.021704/2008-16, n.º 10380.021710/2008-65, n.º 10380.021740/2008-71, n.º 10380.021717/2008-87, n.º 10380.021720/2008-09 e n.º 10380.021713/2008-07, a compartilhar os mesmos elementos de prova.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 23/09/2010 (e-fls. 275/276), o recurso interposto em 22/10/2010 (e-fls. 277) é tempestivo (Decreto n.º 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 atesta o Relatório Fiscal (e-fls. 79):

11. Salientamos que foi Apresentado pela Empresa, como já citado acima, os livros de registro de empregados, somente da matriz e da filial 0004-66 localizada em Messejana - Fortaleza-CE, os livros caixas, não condizentes com a realidade da empresa, e folhas de pagamento de acordo com que declarou nos livros caixas. A documentação analisada com os valores praticados, na realidade, pela empresa foi obtida pelo material

apreendido nas dependências do escritório da Matriz, localizado na rua Governador Sampaio, 236, em Operação realizada pela Polícia Federal em parceria com a Receita Federal do Brasil.

12. Analisando a documentação apresentada, confrontando com a documentação apreendida, constatamos que existem lacunas de pagamentos de salários de funcionários - matriz e filiais, incluindo marketing, entre as competências de 03/2004 a 13/2005 e pagamento de prolabores dos sócios entre as competências de 02/2006 a 10/2006, onde por esse motivo, e, respaldado no art. 33 §§ 1º, 2º, e 3º da Lei 8.212/91 e alterações posteriores, lavramos o presente débito por Aferição Indireta, haja visto a contabilidade, como demonstrado no parágrafo décimo (10) acima, não está condizente com os valores reais praticados pela empresa.

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 4 a 4.3 (e-fls. 97/98), contudo o Relatório de Lançamento (e-fls. 21/24) e Relatório Fiscal (e-fls. 80) 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 n.º 10380.021703/2008-63 e nos processos apensos os processos n.º 10380.021704/2008-16, n.º 10380.021710/2008-65, n.º 10380.021740/2008-71, n.º 10380.021717/2008-87, n.º 10380.021720/2008-09 e n.º 10380.021713/2008-07, de modo a se assegurar o exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme destacado no Relatório Fiscal Complementar do processo principal (e-fls. 269 do processo 10380.021703/2008-63) e no presente processo (e-fls. 98):

5. A apreensão dos documentos acima citados se deu após o início da fiscalização, incluindo-se nos documentos apreendidos os documentos apresentados pela Empresa citados no item 3 acima.

6. Algumas cópias anexadas ao Processo Original não foram encaminhadas à Empresa em virtude da exiguidade de tempo na conclusão do procedimento fiscal que estava na iminência de prescrever o exercício de 2003. Agora, por ocasião deste Relatório Complementar, estamos anexando quase todas as cópias dos documentos que serviram de base para o levantamento do débito apurado, excetuando-se apenas os recibos de pagamentos de fretes a transportadores rodoviários autônomos, que pela grande quantidade ficou inviável a sua anexação, mas, para suprir as informações sobre os mesmos, anexamos uma planilha com os valores devidos.

(e-fls. 269 do processo 10380.021703/2008-63)

O período aferido de 01/2005 a 06/2005 foi repetida a mesma folha de 03/2004, agora acrescido do salário de Jose Antero de Araújo, admitido em 04/01/2005, fato este constatado através da Rescisão de Contrato de Trabalho, em anexo.

Para aferirmos o 13º salário de 2005, repetimos o mesmo valor da folha de 12/2005 constante do Balanço Gerencial de 2005 relacionado à Matriz (cópia em anexo).

(e-fls. 98)

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 n.º 10380.021703/2008-63, e-fls. 214 do processo n.º 10380.021704/2008-16, e-fls. 171 do processo n.º 10380.021710/2008-65, e-fls. 105 do processo n.º 10380.021740/2008-71, e-fls. 135 do processo n.º 10380.021717/2008-87, e-fls. 250 do processo n.º 10380.021720/2008-09 e e-fls. 338 do processo n.º 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. 249):

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 confecção 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 n.º 70.235, de 1972, arts. 14; e Súmula CARF n.º 162), foi assegurado o exercício do direito de defesa e do contraditório, inexistindo ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição.

Decadência. Uma vez afastado o art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante n.º 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 n.º 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 n.º 72, 99 e 106, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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 n.º 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 n.º 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. 85/86) e envolve o período de 04/2004 a 10/2006, 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. 05/12) e do FLD – Fundamentos Legais do Débito (e-fls. 41) a fundamentação da apuração das contribuições devidas por aferição indireta.

Ainda que o Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 97/104), cientificado em 21/12/2009 (e-fls. 171), 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. 21/24), 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 14 do 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. 80).

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 06/2006, 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 envolvem competências do ano de 2006, logo não se cogita de decadência,

mesmo efetivada a contagem da decadência a partir da ciência operada em 21/12/2009 (e-fls. 171).

Parcelamento. Como bem pontuado pela decisão recorrida, os documentos apresentados para comprovar o parcelamento revelam pedido de parcelamento estranho ao presente lançamento (e-fls. 181/229). 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