



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.002910/2008-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-006.803 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 06 de agosto de 2019
Recorrente DALL EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2007

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Formulado pedido de diligência apenas em sede recursal e não tendo o pedido atendido aos requisitos legais e nem tendo sido apresentado qualquer início de prova documental a demonstrar a plausibilidade das meras alegações do recorrente e sendo os fatos a serem provados passíveis de comprovação mediante mera prova documental e que deveria ter sido apresentada já com a impugnação, não há como se deferir o pedido de diligência.

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO.

Não tendo o recorrente apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento, impõe-se a negativa de provimento ao recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1233/1237) interposto em face de decisão da 5^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (e-fls. 1186/1187) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento veiculado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.157.836-1, a envolver contribuições dos segurados empregados nas competências de 04/2003 a 06/2007, por declarar a decadência em relação às competências anteriores a julho de 2003. Do Relatório Fiscal (e-fls. 141/151), extrai-se:

2.1. - Códigos de Levantamento ARN e RN3: contêm a remuneração indireta dos segurados empregados sob a forma de aluguel de imóvel residencial, apurada nos lançamentos contábeis feitos nas contas: 3121106 - aluguel de bens imóveis, 32102002 - aluguéis de bens imóveis.

2.1.1. A fiscalização, por meio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD anexo, solicitou os nomes dos ocupantes desses imóveis alugados, no entanto o contribuinte deixou de prestar essa informação, acarretando a emissão do Auto de Infração nº 37.157.830-2, por contrariar o inciso III, do art. 32, da Lei nº 8.212/91.0 lançamento encontra guardada no § 3º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91. (...)

2.2. Código de Levantamento CDN: abrange a remuneração pró-labore dos diretores da Dall, segurados obrigatórios na categoria de contribuinte individual, alínea f, do inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/91, apurada nos lançamentos contábeis feitos nas contas: 3121104 - serviços prestados pj, 3211004 - despesas pessoais da diretoria, 32102043 - manutenção de instalações, 32201002 - pró-labore, 32205004 - despesas pessoais da diretoria. (...)

2.3. - Códigos de Levantamento CFN e FN3: contêm a remuneração dos segurados contribuintes individuais, definidos no inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/91, que prestaram serviço autônomo de transporte rodoviário à empresa, apurada nos lançamentos contábeis feitos nas contas 3111037 - serviço prestado pf, 3121104 - serviços prestados pj, 3121105 - aluguel de bens móveis, 3121152 - serviços prestados pf, 3132023 - transp.de funcionários (embarque), 31102019 - transporte de funcionários (embarque), 32102014 - aluguéis de bens móveis, 32102035 - locação de veículos, 32102049 - fretes e carretos, 32202019 – serviços prestados. pj, 32202035 - locação de veículos, 32202040 - transporte de funcionários, 32202042 - manutenção de equipamentos, 32202049 - fretes e carretos, 32202067 - alimentação e refeição. (...)

2.4. Código de Levantamento CGN: cuida da remuneração dos segurados contribuintes individuais, definidos no inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/91, que prestaram serviço à empresa, com exceção daqueles que estão retratados nos códigos de levantamento CDN, CFN e DTN. (...)

2.5 Código de Levantamento DTN: refere-se à remuneração dos segurados contribuintes individuais, definidos no inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/91, apurada nos lançamentos contábeis feito na conta 32102031 - treinamento de pessoal.

Na impugnação (e-fls. 191/201), a contribuinte requereu a declaração de nulidade do auto de infração e a relevação da multa, tendo alegado:

- (a) Remuneração indireta dos segurados empregados sob a forma de aluguel (Levantamentos ARN e RN3). Nunca ocorreu a disponibilização de imóvel residencial para funcionário, mesmo nas funções de gerência ou

assessoramento de contratos. Em sua maioria, os aluguéis de imóveis serviram para instalação de filiais e apoio na mudança de turno das equipes que semanalmente e quinzenalmente são trocadas e utiliza os citados imóveis como apoio pessoal na chegada dos Estados onde os servidores residem e nas saídas enquanto aguardam o transporte. Justifica a necessidade de tal procedimento também pela falta de acomodação em hotéis de algumas cidades em que se localizam as bases. Tais fatos podem ser verificados *in loco* e pela colheita do testemunho de todos os funcionários que trabalham para a impugnante.

- (b) Remuneração pró-labore dos diretores da Dall (Levantamento CDN). Despesas de dirigentes que deveriam ter sido contabilizadas como antecipação de distribuição de lucros foram indevidamente consideradas como antecipação salarial.
- (c) Códigos de Levantamento CFN, FN3, CGN e DTN. Apresenta arquivos e protocolos de transmissão das GFIPs para os contribuintes que fazem parte de tais levantamentos.
- (d) Remuneração dos segurados empregados informada em RAIS (Levantamento RS3). Apresenta folhas de pagamento que fecham as informações referentes aos segurados empregados relacionados na Relação Anual de Informações Sociais.
- (e) Multa e nulidade do Auto de Infração. A fiscalização obteve plena cooperação e todos os elementos para a apuração dos recolhimentos ou não dos tributos foram apresentados, não havendo fundamento para a imposição da multa, sendo ilegal e excessiva. Logo, o auto de infração deve ser anulado.

Intimada do Acórdão de Impugnação em 01/12/2008 (e-fls. 1227/1229), a empresa interpôs em 31/12/2008 (e-fls. 1233) recurso voluntário (e-fls. 1233/1237), em síntese, alegando:

- (a) Remuneração indireta sob a forma de aluguel (Levantamentos ARN e RN3). O Acórdão recorrido considerou ter havido aluguel de imóvel com finalidade residencial, situação adversa a todas as aberturas de filiais. Isso porque, contrata-se um imóvel para instalação de cozinha industrial e quando necessário local de encontro para reuniões e eventualmente apoio logístico na chegada de funcionários que no mesmo dia deverão estar se deslocando para base de trabalho. Em momento algum se pode constatar que em tais imóveis existem quartos ou que são destinados a gerentes e outros funcionários, motivo pelo qual causa grande indignação a dificuldade que teve de explicar ao autuante e à comissão julgadora. Assim, não há que se falar em salário indireto. O único equívoco da recorrente foi não responder de forma escrita à fiscalização por entender que a presença do auditor em suas dependências com acesso a suas filiais dispensaria tal formalidade. Em sua totalidade os imóveis serviram para abertura de filiais e até os locais e espaços depõem contra a possibilidade de moradia pela localização ou dimensão de suas áreas,

incompatíveis com a possibilidade residencial e em especial de moradia para os diretores da recorrente. Assim, não há que se falar em salário indireto.

- (b) Diligência. Oficializa requerimento de diligência e/ou perícia para que se comprove *in loco* a efetiva utilização dos imóveis que continuam locados e que se investiguem os imóveis devolvidos para se verificar que nenhum dos imóveis foi locado com objetivo residencial, mas com a finalidade comercial de servir de endereço de filial, cozinha e apoio logístico.
- (c) Relevação. A atuação da fiscalização deve ser rigorosamente pautada na lei, cumprindo verificar que não se pode adotar outra conclusão que não no sentido de relevar a multa aplicada.

Por fim, pede o recebimento do recurso voluntário e a total improcedência da autuação.

É o relatório

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Diligência e Remuneração indireta sob a forma de aluguel (Levantamentos ARN e RN3). Segundo a recorrente, os imóveis alugados se destinavam a servir de sede de filiais, instalação de cozinha industrial, local de reuniões e local de apoio logístico para trabalhadores em deslocamento de um dia, mas nunca teriam tido quartos e as dimensões e localizações dos imóveis depõem contra a possibilidade de moradia e evidenciam a incompatibilidade do uso residencial e em especial como residência de diretores. Como o fiscal esteve em suas dependências, equivocou-se ao não responder à intimação da fiscalização de forma escrita. Para comprovar suas alegações e apenas em sede recursal formaliza pedido de diligência/perícia para que os imóveis ainda locados sejam vistoriados *in loco* e para que os não mais locados sejam investigados e obtidas informações, podendo assim comprovar que os imóveis não eram destinados para um único funcionário e sua família, mas eram uma necessidade de endereço de trabalho em contrato social, cozinha-industrial e apoio aos funcionários em trânsito em um mesmo dia.

Conforme constou dos itens 2.1. e 2.1.1 do Relatório Fiscal (e-fls. 141), considerou-se remuneração indireta dos segurados empregados os aluguéis de imóvel residencial, não tendo a empresa atendido à intimação para especificar os nomes dos ocupantes desses imóveis e em razão da não prestação de esclarecimentos foi lavrado o AI n.º 37.157.830-2 por descumprimento ao inciso III do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991. A fiscalização não pode precisar qual segurado empregado teria percebido o benefício (diretor ou não diretor), tendo efetuado o lançamento por aferição indireta e invocado expressamente o art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Compulsando os autos, constata-se que foram duas as intimações, um TIAD de 05/05/2008 (e-fls. 125) e outro de 18/06/2008 (e-fls. 127), ambos devidamente recepcionados por preposto da empresa, tendo deles constado expressamente:

Nos termos do disposto no inciso III do art. 32 e nos parágrafos 1º e 2º do art. 33, ambos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e dos arts. 2º e 3º da Lei 11.457, de 16 de março de 2007, fica o sujeito passivo intimado a apresentar os documentos e a prestar os esclarecimentos e as informações abaixo relacionados, sob pena de autuação:
(...)

- Nomes dos ocupantes dos imóveis alugados pela Dall, de acordo com a relação de lançamentos contábeis constantes da planilha anexa, que possui o seguinte código de identificação gerado pelo Sistema de Validação e Autenticação - SVA: eaade680-cc57ada0-ada3069d-97f7f70a; a empresa deverá apresentar, também, os documentos que fundamentam esses lançamentos

(e-fls. 125)

Nos termos do disposto no inciso III do art. 32 e nos parágrafos 1º e 2º do art. 33, ambos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e dos arts. 2º e 3º da Lei 11.457, de 16 de março de 2007, fica o sujeito passivo intimado a apresentar os documentos e a prestar os esclarecimentos e as informações abaixo relacionados, sob pena de autuação:
(...)

- Nomes dos ocupantes dos imóveis alugados pela Dall, de acordo com a relação de lançamentos contábeis constantes da planilha anexa, que possui o seguinte código de identificação gerado pelo Sistema de Validação e Autenticação- SVA: fOdbfac4-1752c02c-4b9194c0-c474dfab; a empresa deverá apresentar, também, os documentos que fundamentam esses lançamentos

(e-fls. 127)

Na impugnação, não foi formulado pedido formal de diligência ou perícia e, por conseguinte, não foram especificados os respectivos quesitos e, em relação, à perícia, também não foi indicado nome, endereço e qualificação profissional de perito, tendo a empresa apenas conjecturado que os fatos poderiam ser verificados *in loco* e pela colheita do testemunho de todos os funcionários que trabalham para a impugnante.

Note-se também que a impugnação não veiculou pedido para a colheita de testemunhos e que, se o tivesse formulado, ele não prosperaria em razão de tal meio probatório ser incompatível com o rito traçado pelo Decreto nº 70.235, de 1972. Não há lacuna a ser preenchida pela aplicação subsidiária do processo civil, porque a realização de audiência de instrução para a colheita de testemunho afrontaria a natureza jurídica da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de órgão colegiado de deliberação interna, segundo o disposto no art. 25, I, na redação da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, vigente por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, o Decreto nº 70.235, de 1972.

Nas razões recursais, foi formulado pedido de diligência ou perícia, contudo não foram apresentados quesitos e nem indicado nome, endereço e qualificação profissional de perito. Logo, não foram observados os requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e nem que o momento oportuno para a formalização de tal pedido seria com a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, *caput*).

Acrescente-se ainda que a prova pericial pretendida não depende da análise de conhecimento técnico específico, logo, de plano, afasta-se o cabimento de perícia (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 420, I; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 464, §1º, I).

Além do não atendimento dos requisitos do art. 16, caput e IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972, soma-se como motivo para não prosperar o pedido de diligência tendente a verificação in loco dos imóveis ainda locados e para se investigar qual teria sido a utilização dos imóveis, em especial os devolvidos já devolvidos, ao tempo dos fatos geradores objeto do lançamento o fato de tal pedido apresentar-se como providência meramente protelatória em face do tempo decorrido e principalmente em razão de o recorrente não ter nem ao menos apresentado início de prova documental a demonstrar que os contratos de locação especificavam tratar-se de locação comercial ou a demonstrar que apesar de a locação ser residencial o endereço dos imóveis foi indicado como de localização de filial no contrato social vigente à época dos fatos geradores ou que se situavam em locais de passagem considerando-se as bases de trabalho e a efetiva residência dos trabalhadores (locais estes também não evidenciados) e nem documentos a demonstrar que tais imóveis teriam pequena metragem e se situariam em locais remotos e com falta de acomodações em hotéis.

Destarte, não tendo o pedido de diligência atendido aos requisitos legais e nem tendo sido apresentado qualquer início de prova documental a demonstrar a plausibilidade de suas meras alegações e sendo os fatos a serem provados passíveis de comprovação mediante mera prova documental e que deveria ter sido apresentada já com a impugnação, não há como se deferir o pedido de diligência (Decreto n.º 70.235/72, arts. 16, *caput*, IV e § 4º, e 18, *caput*).

A análise do conjunto probatório constante dos autos revela que o recorrente não apresentou qualquer prova para lastrear as meras alegações relativas aos Levantamentos ARN e RN3, sendo que perante a fiscalização sequer esclarecimentos foram apresentados.

Além disso, a própria argumentação de defesa indicava o uso residencial pelos segurados empregados do recorrente, eis que, sem apresentar provas, sustentava que os imóveis se situariam em locais marcados por falta de acomodações em hotéis. Nas razões recursais, tal alegação não foi reiterada, tendo restado substituída pela alegação não veiculada na impugnação de que o apoio logístico para trânsito de funcionários se daria apenas em um mesmo dia e que os imóveis não se destinariam a um único funcionário e sua família.

Portanto, em face desse contexto, não há como se reformar o Acórdão recorrido.

Relevação. O lançamento de ofício foi cientificado em 02/07/2008 (e-fls. 03), sendo então cabível a lavratura da NFLD com aplicação da multa de mora fixada pelo art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP 449, de 2008, e o *caput* desse artigo expressamente determinava que essa multa não pode ser relevada. Observou-se, destarte, o princípio da legalidade.

O art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social - RPS não se aplicava à multa de mora, tanto que o próprio RPS ao tratar da multa de mora em seu art. 239, III, asseverava o caráter irrelevável da mesma.

Destarte, não prospera o pedido de relevação da multa de mora.

Por fim, destaque-se que, em face do regramento traçado na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, a análise para uma eventual aplicação de multa mais benéfica deverá ser empreendida no momento do pagamento ou do parcelamento do débito ou no momento do ajuizamento da execução fiscal, devendo observar os parâmetros nela traçados¹ e que estão de acordo com entendimento jurisprudencial solidificado no presente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Isso posto, voto CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

¹ Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009

(...)

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.