



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.004617/2007-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.254 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2020
Recorrente CEMITÉRIO PARQUE DAS FLORES S/C LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS OU OMISSAS. TERMOS DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui descumprimento de obrigação acessória apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Nos termos do art. 32, inciso IV, § 5.º da Lei nº 8.212 /91, a empresa é obrigada também a "declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS".

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito lançado em desfavor de CEMITÉRIO PARQUE DAS FLORES S/C LTDA., tendo tido julgado parcialmente procedente a impugnação para reconhecer a decadência parcial do débito fiscal

O Acórdão recorrido (e-fls. 86 e seguintes) assim dispõe

Trata-se de Auto de Infração n.º 37.103.602-0, emitido tendo em vista que a empresa, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fls. 06, deixou de informar, no período de 01/1999 a 12/2006, os valores pagos aos segurados sócios da empresa e prestadores de serviços autônomos, conforme relatórios anexos, infringindo o disposto na Lei n.º 8.212, de 24/07/91, art. 32, IV e § 5º, c/c o art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99. Informado ainda que não ocorreram circunstâncias agravantes. O valor da multa totalizou R\$139.568,49 (Cento e trinta e nove mil, quinhentos e sessenta e oito reais, e quarenta e nove centavos), com consolidação em 14/06/2007.

A multa aplicada é aquela prevista no art. 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91, acrescentados pela Lei n.º 9.528/97, e no art. 284, II, e art. 373 do Decreto n.º 3.048/99, observado o limite mensal, conforme a Portaria n.º 142, de 11/04/2007.

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 50/52, descrevendo sucintamente os fatos, requerendo a improcedência parcial do lançamento e alegando em síntese o seguinte: '

Essa autuação decorre dos fatos constatados quando da emissão das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito n.º 37.103.598-8 e n.º 37.103.599-6. Em ambos os casos sustenta a fiscalização que não houve recolhimento de contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos contratados.

Ocorre que a impugnante vem discutindo administrativamente o lançamento tributário resultante da NFLD n.º 37.103.598-8, contestando os valores lançados relativamente aos pagamentos efetuados ao Sr. Laércio de Oliveira Camargo, já que estes seriam decorrentes de locação de máquinas e equipamentos e não por contratação de prestação de serviços. Assim, esta autuação decorre da solução a ser conferida àquele processo, devendo ser este Auto de Infração revisto no caso de pertinência da alegação da impugnante naquele processo. Desta forma, a presente defesa deve ser analisada posteriormente ao que for decidido naquele processo. Entendendo que por certo a NFLD n.º 37.103.598-8 será julgada improcedente, espera igualmente o julgamento de improcedência parcial da presente autuação.

Requer, enfim, que o encaminhamento de intimações seja feito subscritor da impugnação.

Face à correlação entre o AI em referência e a NFLD n.º 37.103.598-8, a qual também foi enviada em diligência através da Resolução n.º 2099, o processo foi encaminhado à fiscalização para anexar o resultado da diligência da NFLD neste AI.

Na informação, cuja cópia foi juntada neste processo à fl. 71 a fiscalização esclareceu o seguinte:

- que a empresa apresentou em seu quadro de empregados conforme livro registro de empregados n.º 02 protocolo 56664 no período de 01/05/1997 a 03/10/2001 o

fimcionário Naldo Viana de Oliveira trabalhando na atividade de operador de máquina, sendo que após sua demissão não houve contratação de outro operador de máquina.-

- que no período de 01/1997 a 03/2004 foram juntadas relação das notas fiscais emitidas pelo prestador de serviço Laércio de Oliveira Camargo e também foram juntadas cópias xerox das mesmas conforme fls. 118 a 169, onde constam discriminados no corpo da nota a expressão “Empreitada Global. Após a reabertura do prazo para impugnação, a empresa não apresentou nova defesa.

Em seu Recurso Voluntário e-fl. 93, e seguintes, a recorrente apresentou razões semelhantes a de primeira instância, acrescentando o seguinte:

Preliminar:

- Cerceamento do direito de defesa e falta de contraditório, em razão não ter sido oportunizado a oitiva do senhor Laércio de Oliveria Camargo.

No mérito

- explica a relação jurídica entre a recorrente e também ao Sr. Laércio de Oliveira Camargo. Aduz que tinha funcionários de outras áreas para operar as máquinas locadas do Sr. Laércio.

- Alega falta de motivação para lançamento fiscal. Aduz que no caso em tela a NFLD lavrada foi totalmente fundamentada em meras presunções, sem qualquer amparo fático ou jurídico, o que além de implicar em violação ao princípio da motivação, substrato de validade dos atos administrativos, também implicou em exigir tributo sem que o fato gerador tenha tido sua ocorrência devidamente comprovado, ou seja, presumindo que a hipótese de incidência da regra matriz tributária tenha se concretizado.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

Os Recursos Voluntários apresentados são tempestivos e também de competência dessa Turma. Assim, passo a analisá-los.

DO DEVER DE CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Conforme se constada da legislação em vigor, é dever da contribuinte de elaborar ou apresentou GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Na sua falta, incorre a recorrente em infringência ao disposto no artigo 32 , IV , § 5 .da Lei nº 8.212 /91 .

"Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

Conforme decisão proferida no processo principal, constatou-se que os fatos narrados abaixo, passando esse julgado a ser orientado pelo julgamento do processo principal n.º **10830004618/2007-12**, NFLD n.º. 37.103.598-8, seriam os mesmos.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DO MÉRITO DA RELAÇÃO JURÍDICA ESTABELECIDADA ENTRE RECORRENTE E

Alega a recorrente que teria sido ferido direito da ampla defesa e contraditório ao ser indeferido a oitiva do Sr. Laércio de Oliveria Camargo, uma vez que esse teria somente locado máquina "retroescavadeira", caminhão basculante, entre outros, e que a locação teria sido de forma verbal.

Julga ser importante a oitiva para comprovar que o Sr. Laércio nunca executou nenhum serviço para a recorrente, mas tão somente locação de máquinas. Alega também que não teve motivação o lançamento nesse ponto, ou melhor dizendo, houve ausência de motivação já que para os demais códigos de lançamento a recorrente concordou, em sede de impugnação, e reafirmado em recurso voluntário:

Tanto assim ocorreu que já em sua impugnação a ora Recorrente concordou que relativamente aos lançamentos de natureza tais como "*honorários profissionais*", "*serviços de manutenção de imóveis*", "*serviços de plantio de cerca viva*", "*serviços hidráulicos*", "*serviços de limpeza de cerca de eucalipto e plantio*", dentre outros, de fato, houve a contratação de prestação de serviço sem o devido recolhimento da verba previdenciária incidente, fazendo o recolhimento do tributo devido nesses casos.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como

indicaram elementos solicitados para as conclusões do lançamento ou da formação de grupo econômico. Apresentou defesa e teve ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou auto controle, da legalidade dos tributos.

No presente caso a diligência realizada supriu as dúvidas acerca de quem teria realizado a operação de manuseio das máquinas locadas.

Nesse sentido, a oitiva do Sr. Laércio não teria o condão de afastar as constatações feitas por diligência pela a autoridade fiscal, já que a mera alegação teria sido rechaçada em sede de verificação *in locu* dos fatos narrados. Também, não vislumbro cerceamento de defesa, uma vez que a recorrente não traz elementos que possam afastar a constatação de empreitada global.

Assim, além de aluguel de máquinas foram localizadas funções além das quais estavam sendo descritas em notas fiscais, por meio de empreitada global, incluindo incluiu os serviços de abertura de jazigos, transporte de peeps, viagens de terra, etc, todos eles efetuados por meio das mencionadas máquinas.

A recorrente, por sua vez, alega que os próprios funcionários teriam em tese executado os serviços, das quais não teve participação do Sr. Láercio, que só locou as máquinas. Porém, essa prova seria importante ter sido realizada pela recorrente, uma vez que deixou de apresentar nome de quem estaria executando esses serviços. Ora, a controvérsia instaurada foi justamente a acusação de que o Sr. Láercio além de ter locado o maquinário, teria executado os serviços, seja por ele, ou por terceiros relacionados a sua tutela, e nesse sentido a recorrente deixou de apresentar provas que estariam a seu alcance, e uma simples oitiva não teria o condão de afastar essa presunção, que aqui, teria invertido o ônus da prova.

A análise das provas devem ser examinada de maneira sistemática, onde o conjunto probatório possa formar convicção de que determinada situação possa ter ocorrido.

Nesse sentido, o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer uma análise a partir do cotejamento de elementos que possam formar sua convicção ao caso concreto.

Portanto, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de suas alegações, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente, o qual compreendo que não foram devidamente comprovadas as omissões identificadas.

Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, aplicado de forma subsidiária, tem-se o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

Portanto, entendo estar correta a decisão de primeira instância, não havendo

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, não acolher a preliminar arguida para no mérito negá-lo provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator

