



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

Processo nº 10980.009103/2007-87
Recurso nº 257.522 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.090 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria CONT. PREV.- AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CRE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/03/2006

PEDIDO DE PERÍCIA. CONSIDERA-SE NÃO FORMULADO SE AUSENTES OS REQUISITOS LEGAIS PARA SUA APRESENTAÇÃO.

Em conformidade com o §1º do art. 16 do Decreto 70.235/72, o pedido de perícia que não preenche os requisitos legais é considerado não formulado.

NULIDADE NA FASE FISCALIZATÓRIA. NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO. INAPLICABILIDADE DOS IMPERATIVOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

No rito do procedimento administrativo fiscal, a fase de investigação, preliminar à lavratura do Auto de Infração, é inquisitória, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos quando da instauração do devido processo legal, mediante a apresentação de impugnação instruída com os argumentos e provas de que disponha o sujeito passivo.

MULTA POR OMISSÕES OU INCORREÇÕES NA FOLHA DE PAGAMENTO. CABIMENTO.

Encontra-se em conformidade com a legislação a aplicação de multa ao contribuinte que deixa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os empregados ou contribuintes individuais a seu serviço, conforme previsto no art. 32, inciso I da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo

Henrique Pires Lopes, Wilson Antônio de Souza Corrêa e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao Recurso. Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antonio Souza Correa, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 30/11/2006, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 12/13, deixado de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os empregados ou contribuintes individuais a seu serviço, conforme previsto no art. 32, inciso I da Lei 8.212/91, tendo resultado na aplicação de multa de R\$ 1.156,95.

Após tomar ciência pessoal da autuação em 02/01/2007, fls. 01, a recorrente apresentou impugnação, fls. 20/43, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 6ª Turma da DRJ/Curitiba, no Acórdão de fls. 76/83, julgou o lançamento procedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 11/12/2007, fls. 85.

O recurso voluntário, apresentado em 10/01/2008, fls. 86/118, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Teria ocorrido cerceamento de defesa no indeferimento da prova pericial e documental pela decisão *a quo*.

Requer a suspensão do presente processo até o julgamento definitivo da obrigação principal ou, alternativamente, a reunião dos lançamentos em um único processo.

Pleiteia a exclusão do lançamento de fatos geradores atingidos pela decadência, tendo esta prazo de cinco anos e *dies a quo* aquele do art. 150, §4º do CTN.

Insiste que não infringiu a legislação, tendo registrado todos os pagamentos a autônomos que fez.

Alega que muitos pagamentos referem-se a pagamentos feitos a pessoas jurídicas mediante notas fiscais e retenção na fonte.

Sustentou a recorrente que contratou mútuo com a empresa Formato em 1999 e que a quitação de tal mútuo foi feita por meio de pagamentos a pessoas físicas que eram funcionários da mutuante Formato.

Argumenta que teriam sido incluídas no lançamento algumas despesas operacionais que não representaram pró-labore indireto aos sócios.

Alega que fez a retenção e recolhimento sobre o pagamento de vários contribuintes individuais(Mauro Rassi Júnior (06/03 e 07/03), Wilson Pedroso (07/03, 10/04 e 01/05, João Arlindo dos Santos (02/04)).

Insiste que provas foram desconsideradas caracterizando um formalismo excessivo, ferindo o princípio da verdade real do processo contencioso tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Da violação ao devido processo legal por ofensa ao contraditório e/ou ao direito à ampla defesa na fase fiscalizatória

A recorrente aduz que houve violação do devido processo legal durante a fase fiscalizatória, na medida em que o prazo originalmente concedido era muito curto e seu pedido de dilação deste não foi atendido.

Não há como acolher a pretensão da recorrente de violação ao devido processo legal, seja por ofensa ao contraditório ou à ampla defesa, pois os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido, já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO-A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a argüição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma argüição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu.(Acórdão 101-93425)

Sem que fique demonstrado que após o início do litígio houve ofensa ao contraditório ou à ampla defesa, não há como acatar a pretensão da recorrente de nulidade.

Pedido de perícia sem os requisitos legais

Alega a recorrente que a decisão *a quo* é nula, pois não apreciou seu pedido de perícia. No entanto, observamos que o pedido de perícia constante da impugnação foi genérico sem apontar os motivos que a justificariam e sem qualificar o perito de sua parte que

indicava. Assim, de acordo com o art. 16, §1º, o pedido é considerado não formulado. Se o pedido não foi formulado adequadamente não pode ser considerado como causa de nulidade sua não apreciação. Ademais, o item 13 da decisão justificou a negativa para a realização de perícia.

Do pedido de produção de provas

A solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se ficar caracterizada algumas das hipóteses do §4º do art. 16, o que não foi demonstrado pela recorrente. Por seu turno, a decisão de primeira instância justificou a negativa de produção de provas no item 13 do decisório.

O pedido para produção de provas é, portanto, negado, bem como fica afastada a nulidade da decisão de primeira instância por esse motivo.

Por fim, a solicitação de reunião de todos os lançamentos em um único processo com base no §1º do art. 9º do Decreto 70.235/72 não pode ser acatada, pois no momento da lavratura dos lançamentos tal diploma legal não era aplicável aos tributos regidos pela Lei 8.212/91. Ademais, o referido dispositivo não obriga a reunião, mas apenas a autoriza.

Quanto aos documentos apresentados, verificamos que a decisão *a quo* apreciou todos que importavam para a formação de seu convencimento, sem que possamos identificar qualquer omissão que resulte em nulidade.

Quanto aos fatos geradores que deveriam ter sido lançados em folhas de pagamento, reportamo-nos ao nosso voto no Recurso 257.470 no qual nos manifestamos pela existência de pagamentos a contribuintes individuais que não foram incluídos na base de cálculo da contribuição e, portanto, não foram incluídos em folha de pagamento, conforme apontado pela fiscalização.

Deixamos de apreciar o argumento referente à decadência, pois mesmo que aplicada ao caso ainda restariam pagamentos não incluídos em folha de pagamento que suscitarium a aplicação da multa.

Pagamentos a pessoas jurídicas

Conforme consignado na decisão *a quo*, a recorrente não especificou quais pagamentos teriam sido efetuados a pessoas jurídicas com a correspondente emissão de nota fiscal, tornando oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio, quasi non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar

Pagamento da folha de subempreiteiro

A recorrente afirma que assumiu o pagamento de alguns trabalhadores que deviam ser remunerados por seu subempreiteiro. Como o subempreiteiro desapareceu, como evidencia a comunicação interna que determina o adiantamento dos salários de outubro de 2003. Portanto, nas competências 12/03 e 01/04 o subempreiteiro estava ausente e os trabalhadores não estavam recebendo ordens de serviço de seu empregador desaparecido (não havia subordinação). A fiscalização não detectou a presença dos elementos caracterizadores do vínculo de emprego direto com a Notificada. Logo, diante da inequívoca prestação de serviços dos trabalhadores para a CRE e da ausência do subempreiteiro, os trabalhadores são contribuintes individuais, pessoas físicas que prestaram serviços para a recorrente.

Pagamento de pessoas físicas como forma de saldar mútuo com a empresa formato

Sustentou a recorrente que contratou mútuo com a empresa Formato em 1999 e que a quitação de tal mútuo foi feita por meio de pagamentos a pessoas físicas que eram funcionários da mutuante Formato.

No tocante aos empréstimos e sua comprovação, os argumentos da recorrente não prosperam.

Trata-se de matéria já extensamente examinada pelos tribunais administrativos, sendo que a jurisprudência firmou-se mansa e pacificamente no sentido de não acolher as alegações de empréstimos não acompanhadas do respectivo contrato de mútuo e das provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário, com indicação de valor e data coincidentes. Abaixo seguem alguns acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - MÚTUO - A contratação de empréstimo entre particulares despida de comprovação da transferência do correspondente numerário, ainda que constante das declarações de ajuste anuais dos contratantes apresentadas a destempo e após o início do procedimento de ofício, não constitui origem para eventuais aplicações, uma vez contrato unilateral que se perfaz com a tradição de seu objeto. (Acórdão 102-45383 de 20/02/2002)

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac 106-12836 de 23/08/2002)

*EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - os fatos registrados na escrituração de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é **sócio** majoritário, são tidos como verdadeiros desde que respaldados por documentação hábil e idônea. O simples registro do empréstimo na escrituração, por si só, é insuficiente para comprovar a saída do numerário da pessoa jurídica. Na falta de documentos, coincidentes em datas e valores, que comprovem o efetivo ingresso dos recursos alegados no patrimônio da pessoa física do **sócio**, mantém-se o lançamento a título de omissão de rendimentos revelada por **acréscimo patrimonial** a descoberto. (Acórdão 106-12357 de 07/11/2001)*

*EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - **MÚTUO** - A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de **mútuo** e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor. (Acórdão 106-13763 de 05/12/2003)*

*“NORMAS PROCESSUAIS - PROVA - **MÚTUO** - O evento econômico de referência expresso em documento apresentado como prova, deve estar em harmonia com os demais que constituíram o suporte fático para incidência do tributo. O empréstimo do tipo **mútuo** requer suporte em instrumento contratual, revestido das formalidades intrínsecas e extrínsecas previstas na lei e a comprovação da efetiva entrega de seu objeto.” (2ª Câmara, Ac. 102-46120, sessão de 10/09/2003)*

*“EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - **MÚTUO** - A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de **mútuo** e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor.” (6ª Câmara, Ac. 106-13763, sessão de 05/12/2003)*

“EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória.” (2ª Câmara, Ac. 102-46568, sessão de 01/12/2004)

Portanto, para a comprovação do empréstimo, há necessidade da efetiva comprovação da saída do numerário do patrimônio do mutuante, respaldado pelo respectivo contrato ou da informação nas escriturações autenticadas de ambos os contratantes, e da comprovação da quitação efetuada pelo mutuário. Ausentes tais elementos probantes, resta sem comprovação a efetividade do mútuo. Destacamos, por oportuno, o que foi anotado na decisão *a quo*:

*“9.3.3. Note-se que, sem os contratos celebrados e sem documentos que os corroborem, a situação é pouco verossímil:
Formato aliena obras e acervo técnico para CRE, mas esta*

empresta dinheiro da Formato e salda o mútuo através do pagamento dos salários e contribuições da mão-de-obra da Formato que foi cedida para a CRE, devendo a CRE, por decorrência lógica, pagar também pela cessão da mão-de-obra da Formato nas obras agora de titularidade da CRE.

9.3.4. Portanto, diante da ausência de prova do contrato de cessão da mão-de-obra e da ausência de prova do teor do contrato de mútuo, não há como negar que a CRE remunerou mão-de-obra de contribuintes individuais, tal como detectado pela fiscalização.”

Despesas operacionais

Segundo a recorrente, teriam sido incluídas no lançamento algumas despesas operacionais que não representaram pró-labore indireto aos sócios. Conforme anotado na decisão *a quo*, tal argumento não diz respeito ao presente lançamento, mas à NFLD 37.044.584-8. A título argumentativo, no entanto, esclarecemos que a qualificação de despesa operacional em nada afeta a incidência da contribuição previdenciária. Aqui o que importa é quem foi beneficiário do pagamento e qual o vínculo que este possui com a empresa. Toda a folha de pagamentos é despesa operacional, mas, nesse caso, a incidência da contribuição previdenciária é determinada pela existência de remuneração a empregados. Por outro lado, se são feitos pagamentos a pessoas físicas que possuem a característica de remuneração por serviço prestado sem vínculo trabalhista, estes devem sofrer a incidência da contribuição por serem remuneração de contribuintes individuais, como é o caso dos autos.

Retenção e recolhimento das contribuições dos contribuintes individuais

A recorrente alegou que fez a retenção e recolhimento sobre o pagamento de vários contribuintes individuais. No entanto, como já assinalado no decisório de primeira instância não trouxe aos autos a prova de tais pagamentos, o que impede o acatamento de seus argumentos.

Desconsideração de provas

Por fim, não compartilho do entendimento da recorrente de que provas foram desconsideradas sem qualquer justificativa, o que teria comprometido a busca pela verdade real. Observamos que a decisão *a quo* analisou detidamente todas as provas apresentadas, relacionando para cada uma delas o motivo da desconsideração de seu valor probante.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

1. No mesmo sentido do voto proferido pelo relator não acolho as preliminares levantadas pelo contribuinte, eis que entendo serem desprovidas de fundamentação.

2. No que diz respeito ao mérito, contudo, peço licença para discordar do posicionamento exarado no voto condutor, pois firmo convicção que a autuação não encontra guarida.

3. Veja-se que a fiscalização deixou de demonstrar, cabalmente, a infração cometida, qual seja que teria o recorrente deixado de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os empregados. É o caso de alguns pagamentos feitos a pessoas físicas, mas considerados pelo fisco como remuneração a empregados.

4. Ajuda a formar a minha posição contrária à autuação o argumento trazido no sentido de que houve a contratação de mútuo com a empresa Formato em 1999 e a respectiva quitação. Além do mais, foram considerados indevidamente alguns valores como pro-labore indireto de sócios.

5. Evidentemente que a empresa deve ser autuada pelo descumprimento de obrigação acessória, mas a fiscalização deve buscar a razoabilidade entre a imputação da infração e a realidade documental apresentada pelo contribuinte, sendo necessário inclusive a demonstração no sentido de que a irregularidade comprometeu efetivamente o trabalho fiscal.

6. Desta forma, o meu voto é pelo provimento do recurso voluntário manejado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes