



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720387/2011-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-007.290 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de junho de 2020
Recorrente ATLANTICA COMERCIO DE CONFECÇOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 01/06/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATO GERADOR. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA PELO CONTRIBUINTE.

A fiscalização em constatando o fato gerador do tributo tem o poder-dever de lançar as contribuições previdenciárias devidas, nos termos da legislação, cabendo ao contribuinte apresentar prova em contrário.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário

EXCLUSÃO SIMPLES. ANÁLISE DE PROCESSO PRÓPRIO. VERIFICAÇÃO SÚMULA CARF 77.

A constituição de auto de infração para apurar a exigência de tributo devido em razão de exclusão da empresa do regime do SIMPLES nacional, não implica em suspensão de processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito ainda está sendo formalmente constituído, para aí sim se for o caso ser suspenso conforme análise da autoridade lançadora e das normas tributárias vigentes.

O respetivo ato tem o condão de prevenir o lançamento, evitando-se a decadência. Ademais nos termos da Súmula CARF nº 77 “a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

(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 *ATLÂNTICA COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA.*, tendo sido julgado improcedente a impugnação apresentada

O Acórdão recorrido assim dispõe:

“Trata-se de processo que agrupa os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigação tributária principal, acessória e acréscimos legais, sob os seguintes debscad: n.º 37.344.8864, 37.344.8872 e 37.344.8899, consolidados em 22/07/2011.

A ação fiscal foi autorizada através do MPF n.º 09.1.02002010016237, iniciada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF em 06/10/2010.

O lançamento fiscal em referência, relativo às contribuições devidas à Seguridade Social e aquelas destinadas a outras Entidades ou Fundos, foi apurado por aferição indireta em decorrência da não apresentação da documentação solicitada pela Fiscalização.

As cópias das GFIP extraídas dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil contendo as massas salariais, as contribuições devidas pelos segurados, as deduções, bem como outras informações foram os únicos documentos examinados que serviram de base para os levantamentos dos débitos.

Os autos de infração abarcam as competências compreendidas no período de 01/2007 a 06/2007, e constam os seguintes lançamentos:

n.º 37.344.8864, corresponde às glosas das deduções de salários família informadas nas GFIP, lançadas no Levantamento GL1 – GLOSA.

n.º 37.344.8872, aplica-se às contribuições destinadas aos terceiros lançadas no levantamento GF1 – GFIP, sendo fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas, devidas e/ou creditadas aos segurados empregados, declaradas em GFIP, mas não reconhecidas como bases de cálculo pelo contribuinte, e os valores de salários família, desconsiderados como deduções em decorrência da não apresentação dos documentos comprobatórios relacionados à respectiva rubrica.

n.º 37.344.8899, referente às contribuições previdenciárias a cargo da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho apuradas nos levantamentos CII – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL e GF1 – GFIP, sendo fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas, devidas e/ou creditadas aos segurados empregados, declaradas em GFIP, mas não reconhecidas como bases de cálculo pelo contribuinte, e os valores de salários família, desconsiderados como deduções em decorrência da não apresentação dos documentos comprobatórios relacionados à respectiva rubrica.

Com a publicação da MP 449, de 03/12/2008, a autoridade lançadora avaliou qual a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário

Nacional (CTN), comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Foi realizada a comparação entre as multas atuais e as anteriores à MP n.º 449, de 2008 (período de regência) para certificação da aplicação da multa menos onerosa, que consta da planilha "Safis Comparação de Multas" (fls. 87/88). A coluna "Multa Menos Severa", desta planilha, define qual multa deve ser aplicada em cada competência, ou seja, a menos onerosa ao contribuinte. Neste comparativo ficou evidenciado que as multas atuais são as menos onerosas em todas as competências lançadas, aplicando-se à multa de ofício de 75%.

As contribuições sociais lançadas nestes autos de infração não foram declaradas como bases de cálculo nas GFIP caracterizando, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária previsto no art. 337-A do Código Penal, com a redação dada pela Lei n.º 9.983/2000, razão pela qual foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

Os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento encontram-se elencados no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), anexo ao presente AI.

As contribuições apuradas, as alíquotas aplicadas, assim como os acréscimos legais calculados, constam explicitados no Discriminativo do Débito (DD).

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES.

O contribuinte foi excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno porte SIMPLES de tributação através do Ato Declaratório Executivo n.º 37, de 07 de junho de 2011 às fls. 84, processo n.º 11634720249/201166.

De acordo com os autos do processo n.º 11634.720249/201166 que julgou por não conhecer da manifestação de inconformidade, por intempestiva, e declarar procedente a exclusão ao Simples, promovida pelo ADE DRF/LON n.º 37, de 07/06/2011, o qual foi expedido em face da Representação Fiscal onde restou comprovado que o contribuinte em análise auferiu no período entre abril e dezembro do ano calendário de 2006 receita no importe de R\$ 10.484.582,66, com base na movimentação bancária, sendo que deste montante, ofereceu à tributação apenas R\$ 890.980,73, tendo sido omitido o importe de R\$ 9.593.901,93.

A fundamentação para a emissão do ato foi afronta ao disposto no artigo 9º, inciso II, artigo 13, inciso II, da Lei n.º 9.317, de 1996, com efeitos a partir de 01/01/2007, conforme previsto no inciso VI do artigo 24 da Instrução Normativa SRF n.º 608, de 09/01/2006”.

Em seu Recurso Voluntário a recorrente aduz, em apertada síntese, o seguinte:

- Pedido de julgamento conjunto com o processo que julgou a exclusão da empresa do SIMPLES;
- Solicita a não exigibilidade do crédito fiscal por ter optado pelo recolhimento dos tributos dentro do SIMPLES Nacional;
- Falta de entrega de documentos: alega que entregou todos os documentos solicitados pela fiscalização. Pede que seja deferido a juntada no domicílio fiscal da contribuinte.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivos e também de competência dessa Turma. Assim, passo a analisá-lo.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES E PEDIDO DE JULGAMENTO DE PROCESSO CONJUNTO

O recorrente solicita que presente processo, deve ser julgado por dependência ao referido processo de exclusão do SIMPLES, uma vez que sendo o mesmo julgado PROCEDENTE, o que se espera, todos os demais autos de infração originados pela exclusão, seguirão a mesma sorte, pois obtendo êxito em relação à manutenção da requerente no Sistema Unificado de Recolhimento de impostos e contribuições das microempresas e empresas de pequeno porte, não haverá ocorrência do fato gerador das "contribuições devidas a terceiros 5,8%"; "contribuição previdenciária a cargo da empresa 20,00%" e da "contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho 2,00%", inexistindo os débitos constantes do Processo Administrativo n.º 11634.720387/2011-45, DEBCAD N.º 37.344.8872 e 37.344.8899.

Por outro lado, a recorrente cita a Solução de Consulta n.º 18 de 2014 da RFB o sítio da Receita Federal, realizo a transcrição colocada pela recorrente, que assim dispõe:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Com base no art. 39 da Lei Complementar (LC) n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, a manifestação de inconformidade interposta em âmbito federal contra a exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) n.º 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, **razão pela qual o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.**

Dispositivos Legais: art. 151, inciso III, do CTN; art. 39 da LC n.º 123, de 2006; art. 75, § 3º do da RCGSN n.º 94, de 2011”.

Como bem analisado pela indicação do dispositivo em questão, verifica-se, em sua parte final, que o lançamento tem caráter preventivo, ao passo que posterior ao julgamento à presente demanda é que poderá deixar a exigibilidade suspensa, que deverá ser analisado pela autoridade lançadora e pela Fazenda Nacional.

Assim, nesse período está sendo analisado os termos do crédito fiscal, em que o efeito de exclusão do simples tem em relação ao débito apurado pela autoridade fiscal. Caso a recorrente tenha decisão favorável em processo de exclusão do simples, essa poderá no segundo momento protestar a nulidade do ato que determinou o lançamento fiscal dos créditos. Tal medida vale por uma única razão: evitar a decadência do crédito fiscal. Tanto é que o dispositivo acima cita em “exigibilidade suspensa”. Nesse sentido, não se pode exigir algo que ainda nem foi integralmente constituído. Logo o segundo momento diz respeito a suspensão da prescrição e não da decadência (direito da fazenda constituir o crédito).

A medida portanto, visa prevenir a decadência, e não pode ser aplicada ao presente caso, por faltar disposição legal. Nesse sentido, a decisão de primeira instância teve interpretação correta, pois o art. 151, inciso III, do CTN, determina a suspensão do crédito fiscal

e não menciona a suspensão do processo administrativo fiscal que apura o débito. Portanto, objetos diferentes.

Ademais, a Súmula CARF n.º 77 assim dispõe:

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

Nesse sentido, registra-se que é pelo processo administrativo fiscal 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, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, 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 (rito processual).

O PAF– Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, 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, página 411).

Assim, não assiste razão a recorrente.

DA AFERIÇÃO INDIRETA POR FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS

Alega a recorrente que teria entregue todos os documentos solicitados para a fiscalização, e que não foram considerados pela fiscalização.

Porém, deixa de comprovar suas alegações, não apresentando de forma precisa os documentos que teriam sido entregues para cada autuação e, tampouco, apresentou provas. A mera alegação de falha na análise da documentação não tem o condão de afastar o apontamento fiscal, que deve ser objetivo quanto as alegações levantadas pela fiscalização. Portanto, sem lastro as alegações da recorrente.

Por sua vez, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço; e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

“Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da

penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS).

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

No caso em apreço, é evidente a apresentação deficiente da documentação, uma vez que, como visto, não foram apresentadas as efetivas guias de recolhimento da Previdência Social referentes à obra em questão. Por sua vez, as cópias das GFIP extraídas dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil contendo as massas salariais, as contribuições devidas pelos segurados, as deduções, bem como outras informações foram os únicos documentos examinados que serviram de base para os levantamentos dos débitos.

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.

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 reparos a ser realizado.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito
NEGÁ-LO PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator