



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.720319/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.535 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2024
Recorrente CERAMUS BAHIA SA PRODUTOS CERAMICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.DEVER INSTRUMENTAL.

No caso de entrelaçamento entre os deveres instrumentais de fazer e as obrigações principais de pagamento do tributo tornadas nulas estas aqueles perdem o racional e se tornam igualmente nulos.

CERCEAMENTO DE DEFESA

É nulo o lançamento cuja prova do fato e sua autoria não estejam suficientemente demonstradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário interposto, anulando o lançamento, por vício material, não se analisando as demais alegações de mérito, ante a ausência de objeto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Rigo Pinheiro, Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Claudia Borges de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.535 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.720319/2011-15

Relatório

I. AUTUAÇÃO

Em 13/07/2011 a contribuinte foi regularmente notificada da constituição de crédito tributário em seu desfavor, ao amparo do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.172.838-0, no valor original de R\$ 30.471,40, em decorrência de descumprimento de obrigação acessória previdenciária de fazer, CFL 68 (apresentação de GFIPs com omissão de fatos geradores), nos termos em que encerra a autuação, conforme fls. 2 e ss.

Referida exação está instruída com relatório circunstanciando o fato e aplicação do direito, fls. 265/272, sendo precedida de fiscalização tributária previdenciária, conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0510400.2011.00021, fls. 08 e ss.

O lançamento das obrigações principais, *in casu*, as contribuições patronais, segurados e terceiros foram constituídas ao amparo dos Autos de Infração AIOPs n.º 37.329.185-0, 37.329.186-8 e 37.329.188-4, respectivamente, processadas nos autos dos PAFs 13502.720320/2011-31, 13502.720321/2011-86 e 13502.720322/2011-21, tendo o deslinde do contencioso resultado final favorável ao contribuinte, com a respectiva baixa total dos créditos lançados e respectivo arquivamento dos processos, conforme Acórdãos n.º 2803-003.307, 2803-003.308 e 2803-003.309 deste Conselho em sessão de 13/05/2014.

Em apertada síntese, a autoridade tributária constatou que a empresa apresentou as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIPs, referentes às competências de 01/2008 a 12/2008, com omissão dos fatos geradores, fls. 266 (Refisc):

9 - No decorrer desta fiscalização constatou-se que a empresa apresentou as GFIPs referentes às competências 01/2008 até 12/2008, com omissão dos fatos geradores de contribuição previdenciária que se encontram relacionados no relatório de lançamentos - RL anexo a este auto de infração ficando então caracterizada a infração correspondente à apresentação de GFIP contendo omissão de fatos geradores conforme descrito no item 1.3 acima.

Na instrução foram juntadas cópias dos procedimentos realizados durante a fiscalização, inclusive intimações e respectivas respostas, estatuto social, folha de pagamento e livro diário, além de outros documentos, conforme fls. 08/233.

II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a contribuinte apresentou defesa, fls. 235/243 alegando:

- a) ausência de prova material quanto à omissão atribuída, já que não foi identificado empregado da equipe de vendas para o qual seria devido o tributo, com olvido daquelas explicações prestadas quanto a rateio de despesas contábeis oriundas da empresa controladora e que, esta sim, efetivamente emprega os funcionários;

- b) Não é empregadora daqueles trabalhadores descritos como equipe de vendas para os quais se atribui o fato gerador dos tributos previdenciários e obrigações acessórias;
- c) Quanto aos registros contábeis de gratificação à diretoria (Conta 000124-00120) são contas de provisão e que não há remuneração mensal de diretor ou conselheiro da empresa, tampouco 13º salário, sendo as gratificações pagas nos últimos dois meses do ano, com respectivas declarações e pagamento das contribuições.

Ao final requereu a procedência de sua impugnação, juntando cópia de documentos a fls. 244 e ss.

III. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE PRIMEIRO GRAU

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR julgou a impugnação procedente em parte para excluir a competência 11/2008, por erro quanto à capitulação legal (legislação utilizada anterior à multa de ofício 75%), conforme Acórdão nº 15-32.483, de 16/05/2013, fls. 275/285, cuja ementa abaixo se transcreve:

INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATO GERADOR.

Constitui infração apresentar o sujeito passivo GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A contribuinte foi regulamentemente notificada em 16/08/2013, conforme fls. 288 a 290.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 17/09/2013 a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 293/300, com as mesmas alegações já postas na primeira peça de defesa, requerendo a nulidade da exação e o provimento do recurso, além de juntar cópia de documentos a fls. 301/319.

É o relatório!

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-012.535 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.720319/2011-15

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço.

Passo a examinar a preliminar apresentada.

II. PRELIMINAR

i. Ausência de prova material da infração

Entende a recorrente que não houve, por parte da autoridade responsável pelo lançamento, a apresentação de prova material do fato, já que não foi identificado empregado da equipe de vendas para o qual seria devido o tributo, com olvido daquelas explicações prestadas quanto a rateio de despesas contábeis oriundas da empresa controladora e que, esta sim, efetivamente emprega os funcionários.

Quanto aos registros contábeis de gratificação à diretoria (Conta 000124-00120), alega que são contas de provisão e que não há remuneração mensal de diretor ou conselheiro da empresa, tampouco 13º salário, sendo as gratificações pagas nos últimos dois meses do ano, com respectivas declarações e pagamento das contribuições.

Muito embora se trate o contencioso de descumprimento de dever instrumental, no caso concreto a **apresentação de GFIPs das competências de 01/2008 a 12/2008 com omissão de fatos geradores, há um entrelaçamento entre as obrigações principais e acessórias**, *in casu*, de tal modo que é absolutamente necessária a primeira para existir a segunda. Por outras palavras, ausentes os fatos geradores daquelas obrigações de dar, ditas na seara tributária principais, inexistente o racional para a segunda, que é a obrigação legal de fazer, a de declarar em GFIPs o chamado salário-contribuição.

Neste contexto, em exame aos contenciosos relativos às contribuições previdenciárias apuradas na fiscalização que amparou o crédito constituído verifiquei que foi tornado NULO o lançamento justamente pela ausência de seu conteúdo probatório, tanto quanto ao fato em si, como também quanto ao sujeito passivo da obrigação, é o que se vê no voto condutor do Acórdãos nº 2803-003.307, de votação unânime, cujos excertos abaixo transcrevo:

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento, competirá à autoridade administrativa 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 aplicável da penalidade cabível. Esta é, pois, a regra basilar que deve ser observada pela autoridade administrativa, tendo em vista que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN).

Das premissas contidas no art. 142 do CTN para o caso em discussão, a identificação do sujeito passivo é fator primordial, tendo em conta tratar-se de situação muito bem definida de formação de grupo econômico, inclusive com pleno reconhecimento pela autoridade lançadora, bem como pelas autoridades julgadoras de primeira instância administrativa. (grifo do autor)

Em situações como a em discussão, não basta uma análise superficial para concluir que a empresa é devedora das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social. (grifo do autor)

Em razão de se tratar de operações envolvendo o entrelaçamento de atividades no âmbito de um grupo econômico bem determinado, a constituição do crédito tributário deveria ter sido realizada com extremo rigor, notadamente no que concerne à busca da verdade material.

Esta premissa fundamental, pelo que pode denotar da análise dos autos, não ocorreu.

O lançamento foi realizado em bases frágeis, utilizando-se o instituto da aferição indireta, sustentado pelas regras contidas no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes. (grifo do autor)

Acontece, porém, que as equipes de vendas, efetivamente, não estavam sob a tutela da empresa controlada (a recorrente), mas sim, sob o comando da empresa controladora.

In casu, portanto, tendo em vista a obviedade da matéria, a empresa controlada, não poderia, em princípio, apresentar relação individualizada de membros de uma equipe de vendas contratada por outra empresa, a controladora.

Em situações como a ora em discussão, caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento e, obviamente, respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material.

A fundamentação que sustenta o lançamento, como já referido anteriormente, é frágil, não podendo o fisco se desincumbir do ônus de identificar o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

Com efeito, se a autoridade fiscalizadora admitiu tratar-se de relação envolvendo atividades operacionais no âmbito de um grupo econômico, onde a empresa controladora contratava equipe de venda e as controladas participavam do rateio proporcional relativamente aos custos de tal contratação, sem o devido aprofundamento na investigação dos fatos, a presunção de legitimidade do lançamento (aferição indireta) não pode constituir uma carta em branco na mão do Fisco.

Cabe ao Fisco, portanto, o ônus de provar a existência de fatos impeditivos ou extintivos da pretensão do particular lastreada em suas declarações, documentos fiscais e contábeis, situação não vislumbrada nestes autos. (grifo do autor)

A presunção de legitimidade do lançamento não é uma carta em branco para a fiscalização atuar imotivadamente, sob pena de o tributo passar a ser exigido, não em face da efetiva ocorrência do fato gerador, mas com base em mera alegação do Fisco de sua ocorrência, diante da impossibilidade material de o contribuinte produzir prova negativa. (grifo do autor)

A seguir transcrevo a ementa do acórdão:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO

PRINCIPAL. LANÇAMENTO. A AFERIÇÃO INDIRETA NÃO PODE CONSTITUIR UMA CARTA EM BRANCO PARA A FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE SUA UTILIZAÇÃO IN CASU. FATO

GERADOR. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO FISCO. MERA ALEGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

DE O CONTRIBUINTE PRUDUZIR PROVA NEGATIVA.

1. O lançamento foi realizado em bases frágeis, utilizando-se o instituto da aferição indireta, sustentado pelas regras contidas no art. 33 da Lei nº 8.212/91, sob a alegação de que o contribuinte não fez a identificação individualizada dos segurados envolvidos no trabalho, com a respectiva remuneração, considerando que tais segurados não constavam das folhas de pagamento apresentadas, tidas pela fiscalização como insuficientes.
2. Caberá à autoridade fiscal aprofundar sua investigação para verificar o local e momento exato da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que assim, ela estaria dando plena efetividade ao lançamento, e respeitando o princípio basilar do processo administrativo fiscal que é a verdade material.
3. Se a autoridade fiscalizadora admitiu tratar-se de relação envolvendo atividades operacionais no âmbito de um grupo econômico, onde a empresa controladora contratava equipe de venda e as controladas participavam do rateio proporcional relativamente aos custos de tal contratação, sem o devido aprofundamento na investigação dos fatos, a presunção de legitimidade do lançamento (aferição indireta) não pode constituir uma carta em branco na mão do Fisco.
4. Cabe ao Fisco, portanto, o ônus de provar a existência de fatos impeditivos ou extintivos da pretensão do particular lastreada em suas declarações, documentos fiscais e contábeis, situação não vislumbrada nestes autos.
5. A presunção de legitimidade do lançamento não é uma carta em branco para a fiscalização atuar imotivadamente, sob pena de o tributo passar a ser exigido, não em face da efetiva ocorrência do fato gerador, mas com base em mera alegação do Fisco de sua ocorrência, diante da impossibilidade material de o contribuinte produzir prova negativa.

Portanto, desconstituídos os créditos decorrentes da obrigação principal ante à ausência do cumprimento do dever de prova estabelecido no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, mais que isso a necessária apuração do efetivo sujeito passivo da obrigação, com

olvido do art. 142 do CTN, houve no caso concreto consequente e claro cerceamento do direito de defesa, donde tenho por NULA a presente exação, por vício material, nos termos em que rege o art. 59, II de mesmo decreto.

Deixo de apreciar o mérito ante à perda de seu objeto.

III. CONCLUSÃO

Voto por acatar a preliminar para tornar nulo, por vício material, o crédito discutido, deixando de apreciar o mérito ante à ausência de seu objeto.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino