



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14747.000015/2008-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.393 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de julho de 2020
Recorrente M C R AQUACULTURA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/01/2004

DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 148.

Nos termos da Súmula CARF 148: “No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN”.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO RECOLHIMENTO DO PERCENTUAL DEVIDO EM CASOS DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Comente infração a empresa que deixar de destacar os onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, quando da cessão de mão-de-obra, conforme dispõe o art. 31, parágrafo 1., da Lei n. 8.212, de 24.07.91, na redação dada pela Lei n. 9.711, de 20.11.98, combinado com o art. 219, parágrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

Nos termos da legislação previdenciária, o contribuinte ao ser intimado para apresentar documentos fiscais para análise da ocorrência do fato gerador e não o fazendo sofre as consequências da aferição indireta, com apuração baseada no contexto fiscal encontrado pela autoridade administrativa, cabendo a ele afastar, por meio de documentos hábeis e idôneos, dentro do prazo legal, a presunção gerada.

PAF. MOMENTO E PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

Conforme prescreve o artigo 16, § 4º, do Decreto .º 70.235/72, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre: i) impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O contribuinte que deixa de apresentar provas ou motivos específicos pela falta de juntada aos autos, tem a seu desfavor a configuração da preclusão temporal do seu direito.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros João Maurício Vital e Sheila Aires Cartaxo Gomes.

(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, Leticia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito lançado em desfavor de *M C R AQUACULTURA LTDA.*, tendo sido julgado improcedente a impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido, assim dispõe:

A fiscalização identificou, no exame das Notas Fiscais anexadas ao presente feito, que em relação aos serviços executados, mediante cessão de mão-de-obra, no período de 01/12/2003 a 31/01/2004 (cópias de fls. 1936), o contribuinte interessado deixou de destacar os valores retidos a título de contribuições previdenciárias.

Diante de referida omissão, o Fisco lavrou o presente AI, por inobservância ao disposto no art. 31, ~ 1º, da Lei n.º 8.212/91, infligindo multa no valor de R\$1.195,13 (um mil, cento e noventa e cinco reais e treze centavos), com fulcro no art. 283, ~ 3º, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Foi registrada pela autoridade fiscal a inexistência de agravantes da penalidade imposta.

Tendo sido cientificado, pessoalmente, deste Auto de Infração, o interessado apresentou defesa (fls. 39 a 47) alegando, em síntese:

1- não aplicação do valor da multa estabelecido no art. 283 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

1I- prazo adicional de 90 dias para produção de provas, em atendimento aos princípios constitucionais que regem o processo judicial e administrativo.

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 66 e seguintes, a recorrente alega, em apertada síntese, que não teve tempo hábil para realizar sua defesa ou apresentar documentos necessários para avaliação da base de cálculo evitando assim a aferição indireta, bem como não deve ser punida por não ter tido cumprido com a obrigação acessória, uma vez que faltou motivação legal para o lançamento fiscal.

Alegou também que não foi observado o acolhimento da decadência que teria sido reconhecida no processo da autuação principal.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

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

DA PREJUDICIAL DE MÉRITO: DECADÊNCIA

No que diz respeito à decadência alegada, verifico dos autos que não há decadência, tendo em vista que : 1) o período para lançamento da obrigação acessória ainda estava dentro do prazo legal com a respectiva intimação; e 2) Nos termos da súmula carf a decadência da obrigação acessória sua contagem é pelo prazo do art. 173, inciso I, do CTN: Súmula CARF 148: *“No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN”*.

DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS E DA AUTUAÇÃO

Alega a recorrente que não teve tempo hábil para apresentação de documentos necessários para a sua defesa, no seguintes termos:

“(…) Ora, douto julgador, a análise de um levantamento fiscal feito à revelia de uma acompanhamento autorizado pelo fiscal autuante, que empreendeu os exames da escrita fiscal e contábil da empresa autuante fora das suas dependências, tendo sido entregue mais de 250 folhas com indicação de números e bases de cálculo, quanto o mais com referência a outro processo de fiscalização por responsabilidade solidária que está tramitando no órgão julgador com jurisdição em Aracati-CE, juntamente com a empresa compensa. não há condições de se averiguar todo o arcabouço documental em tão pouco tempo, no exíguo prazo de só 30 dias.

Pede prazo de 90 (noventa) dias para que a empresa Recorrente possa realizar com eficiência toda a sua base defesa em termos documentais.

Quanto a isso a decisão de primeira instância:

“A arguição de que se trata de prazo exíguo, impossibilitando a apresentação de todas as provas, não merece amparo, dado o lapso temporal que se vislumbra desde a ciência do início do procedimento de fiscalização (MPF de f. 217 datado de 04/07/2007) até a atuação do fisco em face da constatação de obrigações não cumpridas (10/12/2007)”.

Nota-se que foram vários meses até a verificação final de falta de cumprimento de obrigações tributárias. Frente a isso, a recorrente não trouxe maiores argumentos ou comprovação da necessidade para dilação de prazos. Ademais, desde a primeira instância a contribuinte pede a concessão de prazo para apresentação dos documentos, sendo, contudo, sem a juntar os referidos documentos, bem como ao menos indicar os indícios de seu direito, no sentido de apresentar alguma amostragem de prova para que pudesse ter seu pedido deferido, ou até mesmo provas que pudessem confrontar o mérito da autuação.

Ademais, o prazo para apresentar documentos e provas é objetivo, e não comporta análise subjetiva, tendo em vista que os 30 dias (trinta) estão descritos em dispositivo de Lei, devendo ser observado determinação legal.

Diga-se de passagem quanto ao mérito, deixou a recorrente de impugnar, precluindo seu direito de contestar a demanda.

Nesse aspecto estaria precluso o direito do contribuinte em contestar matéria de seu interesse, em desobediência ao que dispõe o art. 17, Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972., *in verbis*:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Ademais, o prazo para apresentar documentos e provas é objetivo, e não comporta análise subjetiva, tendo em vista que os 30 dias (trinta) estão descritos em dispositivo de Lei, devendo ser observado dispositivo legal.

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 imperiosas 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).

Por outro lado, 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 todo questionamento da fiscalização, bem como indicaram elementos solicitados para as conclusões do lançamento ou da formação de grupo econômico. Apresentou defesa e tiveram ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

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.

No presente auto de infração, a empresa deixou de destacar os valores devidos à tributação, uma vez que não recolheu os 11% devido, das notas fiscais, quando da cessão de mão-de-obra.

Nesse sentido, comente infração a empresa que deixar de destacar os onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, quando da cessão de mão-de-obra, conforme dispõe o art. 31, parágrafo 1., da Lei n. 8.212, de 24.07.91, na redação dada pela Lei n. 9.711, de 20.11.98, combinado com o art. 219, parágrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

Cumprir registrar que a multa aplicada diz respeito pela falta de cumprimento de obrigação acessória, não ocorrendo o *bis in idem* citado pela recorrente, tendo em vista que o dever de recolher o tributo devido decorre de imposição legal, e a falta dos atos preparatórios enseja além da multa sobre o valor principal, multa também sobre a obrigação legal acessória.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para não acolher a decadência e no mérito NEGAR PROVIMENTO, promovendo a manutenção da decisão de primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator