



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

Processo nº 19647.013494/2008-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.306 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CHURRASCARIA PERNAMBUCANA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVISÃO LEGAL DAS ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR-FISCAL DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A atividade do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem ampla disciplina legal e suas atribuições estão previstas em diversos dispositivos de distintos diplomas legais, nenhum deles fazendo alusão à necessidade de credenciamento desse profissional junto ao Conselho Regional de Contabilidade ou de formação superior em Ciências Contábeis.

PREVIDÊNCIA SOCIAL. CUSTEIO. SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições devidas à Seguridade Social pelos segurados empregados que lhe prestam serviços.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Os documentos fiscais analisados pela autoridade fiscal foram relacionados em termos específicos juntados no aludido auto de infração da obrigação principal.

A descrição dos fatos apurados pela fiscalização permite a compreensão perfeita da origem do tributo lançado e do seu enquadramento legal. A forma como os respectivos valores foram apurados foi igualmente demonstrada com clareza.

PRESUNÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA/ARBITRAMENTO.

Com sua omissão em prestar informações às autoridades fiscais, o próprio recorrente deu causa à necessidade de utilização do arbitramento/aferação indireta, que não se trata de “presunção”, mas de meio legítimo de apuração da base de cálculo em hipóteses como a dos presentes autos.

PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E TIPICIDADE TRIBUTÁRIA.
MATÉRIA CONSTITUCIONAL. SÚMULACARFNº02.

A análise de questões constitucionais que envolvam a autuação é vedada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº2, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho (presidente da turma), Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci (vice-presidente), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 11-28.538, da 6ª Turma da DRJ de Recife (fls. 115/123), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração nº 37.110.523-4.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 36/40, a empresa não comprovou o recolhimento das contribuições previdenciárias dos segurados empregados que lhe prestaram serviços no ano de 2004, conforme determina o art. 20 da Lei nº 8.212/91, ensejando a lavratura do presente auto de infração, que teve por objeto a constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 13.457,51 (treze mil e quatrocentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e um centavos).

Segundo relatório fiscal, a empresa, embora regularmente intimada, não apresentou livros contábeis (Diário e Razão), documentos, nem prestou os esclarecimentos solicitados pela auditora responsável pela diligência, ensejando, inclusive, a lavratura de autos de infração específicos em decorrência desses fatos.

O contribuinte apresentou impugnação tempestivamente alegando, em síntese:

- a) Nulidade da ação fiscal, uma vez que a nomeação pelo Poder Público não é suficiente para que o agente fiscal tenha capacidade técnica e legal para

exercer essa função. No seu entendimento, as auditorias contábeis-fiscais e os exames de documentos pertinentes à matéria autuada somente terão eficácia e validade plenas quando realizadas por profissional regularmente credenciado pelo respectivo Conselho Regional de Contabilidade, qualificação esta que o fiscal autuante não demonstrou possuir por ocasião das diligências fiscalizatórias, fulminando de nulidade o procedimento fiscal;

- b) Ausência de especificidade quanto aos documentos fiscais compulsados que serviram de base para a autuação, o que impede que se determinem, com precisão e segurança, os fatos geradores relativos ao suposto débito do contribuinte e, por consequência, o exercício regular do seu direito de defesa.
- c) Que o auto foi lavrado sem a demonstração das rubricas relacionadas com as respectivas bases de cálculo, de modo que a autuação não reúne elementos suficientes a uma constituição segura e precisa do crédito tributário, requerendo, portanto, a declaração de sua nulidade;
- d) Argumenta que o agente fiscal classificou como infração o que, de fato, não é, uma vez que se baseou em suposta inexistência de documentos, unicamente pelo fato de não terem sido apresentados na data indicada, procedendo à descrição de “teórica ocorrência” de infração com base em presunção de irregularidade;
- e) Afirma que a presunção de valores para fins de tributação ofende os princípios da legalidade e da tipicidade; e
- f) Por fim, requer a declaração de nulidade do auto de infração, uma vez configurado abuso de poder pela falta de enquadramento legal e de convicção da natureza dos serviços prestados, falta de qualificação das receitas tributáveis, além de presunção sobre a efetiva incidência tributária.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário integralmente, em julgado assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2004 A 31/12/2004

PREVIDÊNCIA. CUSTEIO. TRIBUTAMO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições correspondentes aos descontos feitos de seus segurados empregados.

ARBITRAMENTO.

É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição, bem como o cálculo das contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais, quando a documentação comprobatória é apresentada de forma deficiente.

Constatada a ocorrência do fato gerador, e no caso de não ser apresentada documentação e/ou no serem prestados os esclarecimentos solicitados, há motivo para a aplicação do ARBITRAMENTO e inversão do ônus da prova, para conciliar preceitos do Código

Tributário Nacional - CTN com o interesse público indisponível de constituir o crédito tributário.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

A autuação encontra-se devidamente instruída, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado dessa decisão aos 05/04/2010, o contribuinte interpôs recurso voluntário aos 27/04/2010 reproduzindo integralmente a impugnação, cujos argumentos, já acima relatados, reputamos desnecessário repetir, já que, como dito, são rigorosamente os mesmos.

Requer, ao final, o provimento do recurso para anular o auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Considerando que o recurso voluntário se trata de **reprodução fiel da impugnação** e não trouxe nenhum argumento novo visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador de primeira instância para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, nos termos do que dispõe o art. 57, §3º do RICARF, com a redação que lhe atribuiu a Portaria MF nº 329/2007, peço vênia para me valer da decisão de primeira instância, que adoto por seus próprios fundamentos, com os quais estou de pleno acordo:

PREVISÃO LEGAL DAS ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR-FISCAL

O recorrente dá início às suas razões de recurso impugnando a legitimidade da atuação do agente fiscal. Segundo argumenta, a verificação de suposta infração tributária, à falta de maiores indícios, deve se apoiar em verificação fiscal mediante análise de lançamentos contábeis em livros mercantis e fiscais, em confronto com os documentos que lhes deram origem.

Afirma que, em que pese da análise do auto, restar demonstrado que o fiscal tem conhecimento sobre a matéria autuada, a nomeação pelo Poder Público não é suficiente para que o agente fiscal tenha capacidade técnica e legal para exercer essa função, sendo necessário que seja regularmente habilitado no respectivo Conselho Regional de Contabilidade, circunstância que não foi demonstrada por ele por ocasião da lavratura do auto de infração, o que caracteriza ilegalidade e abuso de poder funcional.

Desse modo, partindo do pressuposto de que o fiscal não seja profissional regularmente habilitado junto ao C.R.C., o exercício dessas atividades fiscalizatórias,

privativas de contadores, viola o princípio da reserva legal, atenta contra a legislação federal que regulamenta a profissão e, com consequência da incapacidade jurídica do agente, seu trabalho resta sem eficácia administrativa-fiscal e sem validade jurídica (art. 104, I e 166, IV do CC).

Não tem razão o recorrente. As atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil estão previstas na lei que rege a carreira, qual seja Lei nº 10.593/02, e no Decreto nº 6.641/08, que a regulamenta, que, como bem observado pela decisão recorrida, não menciona precedência ou exclusividade de nenhum curso superior em relação a outro para desempenho da função.

Segundo o art. 6º da referida lei, com redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.457/07 (que, aliás, dispõe sobre a Administração Tributária Federal):

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1º O Poder Executivo poderá cometer o exercício de atividades abrangidas pelo inciso II do caput deste artigo em caráter privativo ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

(...)”.

Dispõem, ainda, os artigos 2º, “caput” e 3º, “caput”, da Lei nº 11.457/07, o seguinte:

“Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização,

arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...)”.

“Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

(...)”.

Por fim, também o art. 33, parágrafo 1º da Lei nº 8.212/91 faz alusão expressa às atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal no que diz respeito às atividades relativas à tributação, arrecadação, fiscalização, cobrança e recolhimento de contribuições previdenciárias e, bem assim, de exame da contabilidade das empresas:

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

(...)”.

Portanto, como se vê, a atividade do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem ampla disciplina legal, e suas atribuições estão previstas em diversos dispositivos de distintos diplomas, todos no mesmo sentido, nenhum deles fazendo alusão à necessidade de credenciamento desse profissional junto ao Conselho Regional de Contabilidade ou de formação superior em Ciências Contábeis.

Opiniões em contrário, por mais abalizadas que sejam, não têm o condão de infirmar o que diz a lei e, dado que a este tribunal não é dado modificar a lei ou deixar de aplicá-la, maiores digressões a esse respeito tratar-se-ia de discussão ociosa e, *data venia*, este não é o fórum adequado onde deva ter lugar.

Desse modo, não assiste razão ao recorrente e legítima a atuação do auditor fiscal, não havendo que se falar em ilegalidade, nulidade ou abuso de poder funcional.

Esse, aliás, é o entendimento consolidado deste Conselho, expresso na súmula CARF de nº 08, segundo a qual “o Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador”.

REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

O recorrente alega ausência de elementos específicos quanto à materialização da obrigação tributária, além de ausência de especificidade quanto aos documentos fiscais compulsados que serviram de base para a autuação, o que impede que se determinem, com precisão e segurança, os fatos geradores relativos ao suposto débito do contribuinte e, por consequência, o exercício regular do seu direito de defesa. Afirma, ainda, que o auto foi lavrado sem a demonstração das rubricas relacionadas com as respectivas bases de cálculo, de modo que a autuação não reúne elementos suficientes a uma constituição segura e precisa do crédito tributário, impondo-se, portanto, a declaração de sua nulidade, e que a presunção de valores para fins de tributação ofende os princípios da legalidade e da tipicidade.

Sem razão o recorrente.

Com efeito, sobre a alegação de ausência de especificidade dos instrumentos fiscais compulsados que serviram de base para a autuação, o que teria impedido que se determinassem os fatos geradores do tributo supostamente devido, comprometendo o exercício regular o direito de defesa do recorrente, esclareça-se que os documentos fiscais analisados pela autoridade fiscal foram relacionados em termos específicos, quais sejam Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) e Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF).

Além desses documentos, os relatórios fiscais também discriminam pormenorizadamente os documentos analisados pela fiscalização que serviram de base para apuração do fato gerador.

Sobre o exercício do direito de defesa pelo recorrente, a ele foi dada ampla oportunidade de produzir provas e de se manifestar. O teor de sua impugnação, reproduzida no recurso voluntário, bem demonstra esse fato, bem como todas as seguídas intimações a ele dirigidas lhe dando oportunidade para apresentar documentos e livros, como, por exemplo, para que cumprisse seu dever de exibir à fiscalização os livros Diário e Razão para assim, eventualmente, comprovar o recolhimento regular das contribuições devidas à Seguridade Social.

A descrição dos fatos apurados pela fiscalização permite a compreensão perfeita da origem do tributo lançado e do seu enquadramento legal. A forma como os respectivos valores foram apurados, por sua vez, foi igualmente demonstrada com clareza.

Desse modo, não tem razão o recorrente no que diz respeito à alegação de abuso de poder por parte da autoridade fiscal, ausência de enquadramento legal do crédito tributário e de demonstração das rubricas relacionadas com as respectivas bases de cálculo. O relatório fiscal especificou os segurados e respectivas remunerações, sobre as quais incidiram as contribuições questionadas.

A lavratura do auto de infração observou integralmente os ditames legais, atendendo aos requisitos previstos na legislação pertinente.

Portanto, as receitas tributáveis foram devidamente qualificadas, não havendo presunção sobre a incidência tributária.

DA AFERIÇÃO INDIRETA

Na verdade, o que o recorrente chama de presunção se trata de arbitramento. O arbitramento é instrumento posto à disposição da fiscalização sempre que não estiverem

presentes os elementos que viabilizam a apuração direta do total devido, conforme disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional e no art. 33, § 3º Lei nº 8.212/91, que dispõe:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 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.

(...).”

Conforme descrito no relatório fiscal, a utilização de todas as informações contidas na documentação apresentada pelo recorrente se tornou inviável diante de sua apresentação parcial, aliada à ausência de esclarecimentos solicitados, fatos que comprometeram a sua confiabilidade.

Assim, não restou alternativa à autoridade fiscal a não ser a utilização do método da aferição indireta/arbitramento em um dos levantamentos fiscais criados para os respectivos lançamentos.

Constata-se, portanto, que com sua omissão em apresentar livros contábeis, e documentos e em prestar esclarecimentos e informações às autoridades fiscais, o próprio recorrente deu causa à necessidade de utilização de aferição indireta, a que ele se refere indevidamente como “presunção”, mas que se trata, em verdade, de método legítimo de apuração do valor da base de cálculo e, consequentemente do crédito tributário, em hipóteses como a dos autos.

Quanto à alegação de que o agente fiscal teria classificado como infração o que não é, conforme relatado, segundo o Relatório Fiscal, a fl. 43/47, a empresa, apesar de devidamente intimada, não apresentou livros contábeis (Diário e Razão), nem prestou os esclarecimentos necessários à fiscalização, razão pela qual lavrou-se o auto de infração específico específico para tal infração.

Portanto, com tais condutas, a empresa deixou de cumprir obrigações acessórias legalmente impostas, cometendo, efetivamente, infrações à legislação previdenciária, de modo que a infração na legislação não é a inexistência de documentos, mas a sua não apresentação, a apresentação de forma deficiente ou a não prestação dos esclarecimentos necessários à fiscalização.

DOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA

Por fim, o recorrente argumenta que o lançamento, dado que fundado em presunção, ofende os princípios constitucionais da legalidade e tipicidade tributária.

Sobre este ponto, a análise de questões constitucionais que envolvam a autuação é vedada a este tribunal, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº 2, segundo a qual **“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”**.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.**

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Relatora