



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 35342.000863/2005-11
Recurso n° 242.829 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-01.720 – 2ª Turma**
Sessão de 26 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORGANIZAÇÕES FARMACÊUTICAS PICHETTI LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. PROVA TESTEMUNHAL. RETRATAÇÃO EM JUÍZO. ÚNICA PROVA.

Não prevalece o auto de infração baseado unicamente em prova testemunhal produzida na fase de inquérito policial, notadamente quando retratada em juízo.

O auto de infração deve ser calcado em provas consistentes no sentido de demonstrar que a conduta adotada pelo contribuinte constitui violação à norma tributária.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 17/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente substituto), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro Convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 2301-00.268, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção em 06/05/2009 (fls. 178/189), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 193/198).

O acórdão recorrido, por maioria de votos, deu provimento ao recurso. Segue abaixo sua ementa:

“AUTO DE INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. PROVA TESTEMUNHAL. ÚNICA PROVA. Não prevalece o auto de infração baseado unicamente em prova testemunhal produzida na fase de inquérito policial, notadamente quando retratada em juízo. O auto de infração deve ser calcado em provas consistentes no sentido de demonstrar que a conduta adotada pelo contribuinte constitui violação à norma tributária. Recurso Voluntário Provido.”

A recorrente explica que o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário para anular o lançamento por vício material, em razão de o Auto de Infração ter se baseado unicamente em prova testemunhal.

Afirma que o aresto ora atacado merece reforma, visto que a legislação tributária de regência da matéria foi flagrantemente violada, precisamente, os artigos 11, 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72 e arts. 33, §§ 3º, 6º e 7º e 37, *caput* da Lei n.º 8.212/91.

Além disso, aduz que a decisão em comento também se mostra em evidente confronto com o conjunto probatório carreado aos autos do processo.

Ressalta que os depoimentos prestados são meios de prova admitidos em direito e podem ser suficientes para sustentar o lançamento por arbitramento. Entende que o inquérito policial e a ação penal tratam da materialidade dos delitos praticados, ficando comprovado que a recorrida não contabilizava todos os fatos que sustentam o arbitramento.

Cita jurisprudência da CSRF segundo a qual a prova indiciária é instrumento idôneo para sustentar uma autuação. Nesse contexto, afirma que com mais razão a prova testemunhal colhida em inquérito policial e em ação penal, para apuração de crime contra a Administração e contra a Ordem Tributária, pode embasar uma autuação.

Argumenta, ainda, que não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Entende que não há nulidade sem prejuízo.

Ao final, requer seja dado provimento ao presente recurso para que se reforme o acórdão recorrido.

Nos termos do Despacho n.º 346/2009 (fls. 199/199-verso), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte não ofereceu contra-razões, consoante despacho de folha 206.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Saliente-se que, não obstante o aludido recurso não encontrar previsão no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria Ministerial MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, em suas disposições transitórias, prevê que os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à 1º de julho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Por seu turno o inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei e à evidência das provas.

Examinando-se o recurso especial apresentado com supedâneo no inciso I do art. 7º do RICSRF, verifica-se que ele demonstrou, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Por oportuno, colaciono trecho do Relatório Fiscal da Infração, no que considero relevante para elucidar a questão a ser apreciada por este colegiado.

"3.1 — O presente lançamento foi efetuado através de AFERIÇÃO INDIRETA, tendo em vista o contido na denúncia do Ministério Público Federal conforme ofício n.º 352/2004/PRM/CHAPECÓ/SC, datado de 06/08/2004.

3.2 — A aferição indireta, objeto da presente notificação, foi feita com base nos seguintes critérios, os quais passaremos a demonstrar:

3.2.1 — Em depoimento na Polícia Federal, da senhora IVANIR TEREZINHA PICHETI, SÓCIA-GERENTE da empresa, afirmou

que:

"...comprava o referido medicamento sem nota fiscal, da mesma forma vendia-o sem nota fiscal; que não era dado entrada na contabilidade da empresa dos valores recebidos pela venda do medicamento..."

3.2.2 — *Tal fato vem a confirmar-se com o depoimento do Sr. Celso Flores, representante comercial da empresa MARCHETTI, onde afirmou que*

"...não recebia nota fiscal da Farmácia MINERVA quando retirava os medicamentos; que o medicamento também era vendido sem nota fiscal; que pega os medicamentos na Farmácia em consignação, recebendo pelos medicamentos vendidos; que vende pelo valor de R\$ 18,00 a R\$ 21,00 cada caixa e recebe R\$ 4,00 a R\$ 7,00 por caixa; que faz o acerto dos medicamentos vendidos semanalmente, entregando em torno de R\$ 400,00 diretamente para OSCAR PICHETTI ou IVANIR PICHETTI.

3.2.3. — *O empregado da farmácia, Adriano Cordova, em seu depoimento menciona:*

'que era utilizado o nome do depoente e de outros empregados da farmácia para constar como remetente de encomendas dos medicamentos; que o pagamento das encomendas dos medicamentos eram efetuados diretamente na conta corrente de Oscar Pichetti, mediante débito em conta".

Temos neste depoimento, uma desobediência ao Princípio Fundamental da Contabilidade — Princípio da Entidade, estabelecido pela Resolução CFC 750/93.

3.2.4. — *Em julho de 2004, a empresa possuía 12 empregados. Em depoimento dos funcionários da empresa é mencionado que oito destes recebem salário por fora da folha de pagamento normal. Nesta constatação são quase 70% dos empregados da empresa que mencionam a percepção de salário por fora.*

Menciono abaixo parte de cada depoimento:

- Antônio Leandro Rodrigues 'o declarante recebe mensalmente em torno de R\$ 1000,00, sendo R\$ 400,00 devidamente registrado na carteira, e o valor aproximado de R\$ 600,0, sem registro".

- Adriano Luiz Cordova, 'que recebe em torno de 1.000,00 por mês, sendo que na carteira o salário normativo (em torno de R\$ 460,00) e mais comissão pela venda de medicamentos bonificados e manipulados; que a contribuição previdenciária era recolhida apenas sobre s salário normativo; que TEREZINHA CORONA, DILETA, TEREZINHA SOUTHER, ADRIANA, recebiam os seus salários nas mesmas condições do depoente."

- DIVA MARIA BET MAGNA TI. 'que recebe mensalmente em torno de R\$ 800,00 a 1.000,00, estando registrado na carteira o salário normativo (R\$430,00) e o restante por fora.

- TERESINHA MARIA WINCKLER "que percebe mensalmente a importância de R\$ 1.300,00, sendo na CTPS o salário normativo (R\$ 430,00) e o restante por fora".

4. *Assim, de posse dessas informações, concluímos que a Farmácia Minerva, não contabiliza todas as suas receitas e despesas auferidas, utilizando a conta particular do sócio para*

transações comerciais, confundindo patrimônio particular com o da empresa, desrespeito grave ao princípio da entidade. Com isto, fica provada a irregularidade de sua escrituração contábil, que passa a não ser merecedora de fé, impõe-se a à Fiscalização efetuar o lançamento por meio de arbitramento, como forma de apuração do correto valor da contribuição social a ser recolhida para o órgão previdenciário, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, conforme determinado no artigo 148 do Código Tributário Nacional, do artigo 33, §3º, da Lei n.º 8.212/91 e o do artigo 235 do Decreto n.º 3.048/99."

5. Os valores das remunerações mensais dos segurados envolvidos na presente atuação foram fixados com base nos depoimentos prestados juntos à Polícia Federal, relatados acima.

6. Deixando de contabilizar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o contribuinte acabou por violar as disposições do art. 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91."

Ou seja, em decorrência da situação acima descrita a autoridade fiscal lavrou auto de infração, por ter o contribuinte deixado de cumprir a obrigação acessória assim tipificada: *"lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;"*

É certo que os depoimentos prestados foram os únicos elementos utilizados para fixar os valores das remunerações arbitradas pela fiscalização e para considerar que a contabilidade da empresa não registrava os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Ocorre que as mesmas pessoas a que se refere a informação fiscal ao comparecerem em juízo prestaram depoimento diverso do prestado perante a autoridade policial e, ainda, Terezinha Maria Winckler e Diva Maria Bet Magnanti, que não prestaram depoimento em juízo, declararam em escritura pública, o que resumidamente se segue (fls. 112/118):

"a) Adriano Luiz Cordova, devidamente compromissado, asseverou que: "o depoente percebe por seu trabalho na farmácia o que consta em folha R\$ 460,00; que como joga bocha pela cidade de Blumenau recebe R\$ 700,00; que o depoente está participando dos jogos abertos que tiveram início nesta data..."

b) Antônio Leandro Rodrigues, devidamente compromissado, asseverou: que o depoente explica que na Polícia Federal declarou que recebia R\$ 1.000,00, pois tem outro serviço, onde revende produtos Anil, no qual recebe 1.000,00, juntando com o salário da farmácia..."

c) Teresinha Slothier, afirmou que: que a informante recebia na Farmácia cerca de R\$ 450,00;"

d) Teresinha Maria Winckler, declarou em Cartório de Notas que: "é funcionária da empresa ORGANIZAÇÕES

FARMACÊUTICAS PICHETTI LTDA, estabelecida na Avenida Porto Alegre n.º 183-D, Centro, nesta cidade de Chapecó-SC, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 83.948.265/0001-43. 2º) que recebe como remuneração a importância de R\$ 505,64 (quinhentos e cinco reais e sessenta e quatro centavos), conforme consta às folhas 27, de sua Carteira de Trabalho e Previdência Social. 3º) Que declara expressamente que não é verdadeira a declaração prestada na Polícia Federal em 21 de junho de 2004, de que recebe mensalmente a importância de R\$ 1.300,00 (um mil e trezentos reais), correspondente a R\$ 400,00 (quatrocentos reais) como salário normativo e o restante "por fora". "

e) Diva Maria Bet Magnanti, também declarou em Cartório de Notas que: "é funcionária da empresa ORGANIZAÇÕES FARMACÊUTICAS PICHETTI LTDA, estabelecida na Avenida Porto Alegre n.º 183-D, Centro, nesta cidade de Chapecó-SC, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 83.948.265/0001-43, desde 1º de julho de 1998. 2º) que recebe como remuneração a importância de R\$ 910,27 (novecentos e dez reais e vinte e sete centavos), conforme consta às folhas 25, de sua Carteira de Trabalho e Previdência Social. 3º) Que declara expressamente que não é verdadeira a declaração prestada na Polícia Federal em 20 de junho de 2004, onde consta que está registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social o salário normativo de R\$ 430,00 (quatrocentos e trinta reais) e de que recebe salário e/ou comissão "por fora", para atingir. valor aproximado de R\$ 800,00 (oitocentos reais) a R\$ 1.000,00 (um mil reais) mensais."

Esta questão foi devidamente enfrentada no voto condutor da acórdão recorrido, que ora reproduzo e adoto como razões de decidir:

"8. De maneira que os novos documentos carreados aos autos colocaram em xeque a autuação, uma vez que os valores considerados pelo fisco como remuneração paga, simplesmente com base em informações dos empregados da empresa, muito se aproximam da fragilidade. E a fiscalização poderia ter obtido informações adicionais para assegurar a ocorrência de infração à legislação previdenciária, ao invés de se contentar apenas com depoimentos de terceiros. Outras fontes de informação poderiam ter sido buscadas, tais como pesquisa em instituições bancárias com as quais a recorrente operava para realizar os pagamentos dos empregados, emissão de cheques aos funcionários (já que dispunha o auditor dos nomes dos empregados) e ações judiciais trabalhistas eventualmente propostas contra a empresa.

9. Frise-se, também, os depoimentos prestados perante a Polícia Federal e, mais tarde retratados em juízo, por si só, não são provas suficientes para autorizar a presunção de que os valores anunciados se referem a pagamentos "por fora" de remuneração. Deve a fiscalização aprofundar a investigação, redirecionando-a para o enquadramento e colheita de outras provas convincentes no sentido de eventual irregularidade no recolhimento das contribuições previdenciárias.

10. Evidentemente que não estou aqui a desconsiderar a sentença prolatada pelo douto Juiz Federal que bem analisou o caso sob o aspecto penal, até porque o artigo 332 do CPC,

utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, prescreve que "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa". Razão pela qual, em termos gerais é perfeitamente válida a utilização de provas produzidas em outros processos, desde que evidentemente estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

11. Pela mesma razão deve-se ser admitida a prova carreada aos autos pelo recorrente, sendo descabida a simples desconsideração por parte do fisco, sem que elementos capazes de sustentar a infração fossem trazidos pela fiscalização.

12. E mais ainda: a sentença judicial proferida no âmbito penal e elevada a nível incontestável pelo auditor fiscal não tem o condão de declarar tributo, eis que proferida para efeito de condenação criminal dos réus. Até porque, no caso concreto, referida sentença não se baseou exclusivamente nos depoimentos de testemunhas, mas em todo num conjunto de prova documental. Nesse sentido, foi que o juiz sentenciante formou a sua convicção para condenar os réus. E para os efeitos fiscais, friso novamente, não considero o simples depoimento como prova cabal para que o auditor fiscal pudesse efetuar o lançamento de tributo.

13. É bom sempre lembrar que, como todo meio de prova que depende das percepções sensoriais do ser humano, a prova testemunhal é falível. Nesse diapasão, Cândido Rangel Dinamarco ensina que: "as distorções da realidade pela testemunha nem sempre são intencionais. Há fatos que acontecem de improviso, sem que a pessoa tivesse qualquer participação nem esperasse por eles, o que leva a ter uma percepção parcial e nem sempre correta do acontecido (acidente de veículos). Há caso em que o decurso do tempo e as fantasias que às vezes se criam em torno dos acontecimentos da via real são responsáveis pelo esquecimento daquilo que foi visto, ouvido, lido ou sentido. A experiência mostra ainda que as palavras da testemunha ao juiz nem sempre são suficientemente claras e nem sempre trazem ao espírito deste a correta representação da idéia que ela pretende transmitir".

14. As lições de Sérgio Pinto Martins vão mais além ao destacar que a prova testemunhal é a pior prova que existe, justamente por ser a mais insegura (In, Direito Processual do Trabalho. 26a Edição. São Paulo: Atlas, 2006, p. 329). No mesmo sentido, o renomado Pincherli assevera que "... são muitas vezes, olhos que não vêem e ouvidos que não escutam..." (In, A Prova Testemunhal no Processo Civil e no Processo do Trabalho. São Paulo: LTr, 2005, p. 31).

15. No processo administrativo fiscal, a regra é que as provas estão relacionadas quase que diretamente a documentos. Isto

porque, no campo do direito tributário o leque é mais restrito que aquele previsto no Processo Civil.

16. Com efeito, a prova testemunhal largamente utilizada no processo civil, no penal, no trabalho, em geral não é tão utilizada no processo tributário, embora deva ser aceita, no entendimento desse relator, em respeito ao princípio da ampla defesa. E mesmo a confissão, que tem utilização prática no âmbito do direito tributário, deve ser verificada sempre como consequência do fato ocorrido, e não da vontade do sujeito passivo que confessou o fato capaz de gerar a incidência tributária. É dizer, o auditor fiscal deverá sempre apurar cuidadosamente a relação de fato ligada à incidência do tributo, quando não baseado o lançamento em documentos fiscais do contribuinte.

17. A seu turno, os depoimentos trazidos aos autos, apesar de considerados na sentença proferida contra os sócios da empresa em ação penal movida pelo Ministério Público Federal, exatamente pela sua fragilidade, tanto que foram retratados posteriormente, necessitam, para efeitos fiscais, ser corroborados por outra forma probatória para a comprovação da ocorrência do fato gerador.

18. Não é demais dizer que o lançamento fiscal há de basear-se em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em uma opção simplista, fundamentada em prova testemunhal, a qual deverá ser sempre examinada em si mesma, pois em certos casos, devem servir, no máximo, como um forte indicador da irregularidade e não como fato incontestável sujeito à incidência de tributo na esfera administrativa.

19. Em suma, não há como a fiscalização ter constatado que a contabilidade não registrava toda a movimentação real das remunerações pagas aos segurados que prestavam serviços à empresa, haja vista a ausência de outro elemento apto a comprovar as afirmações declaradas no relatório fiscal produzido pelo auditor fiscal. Talvez pudesse, no máximo, a informação fiscal demonstrar a ausência de contabilização do faturamento e do lucro da empresa, mas tal comprovação não geraria a incidência de contribuição previdenciária no que se refere ao débito ora em discussão.”

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

Processo nº 35342.000863/2005-11
Acórdão n.º **9202-01.720**

CSRF-T2
Fl. 5
