RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10166.016223/2008-15

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

Processo nº	10166.016223/2008-15
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**2401-000.579 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	09 de maio de 2017
Assunto	SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente	ADLER-ASSESSORAMENTO EMPRESARIAL E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira, Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Debito, lavrada cm desfavor da empresa ADLER Assessoramento Empresarial e Representações Ltda., que se refere às contribuições sociais devidas à Seguridade Social referente à empresa, segurado e as devidas a Terceiros, no período de 01/94 a 12/2002.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 244/254, o crédito tributário apurado decorreu de práticas fraudulentas por parte da empresa, traduzidas em omissão de faturamento pela prática criminosa de calçamento de notas fiscais e a consequente omissão de fatos geradores de contribuição previdenciária em seus registros contábeis. Ademais, foram obtidas por volta de 1.800 (mil e oitocentas) notas fiscais calçadas no período de 01/1994 a 10/2000, representando uma omissão de faturamento, em valores originais, de mais de R$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais).

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa de fls. 4553/4591, alegando, em síntese:

a) o enquadramento no CNAE apontado no Relatório Fiscal encontra-se errado, pois, conforme consta em seu CNPJ, o enquadramento correto seria 45.33.0.01 — construção de estação e redes de telefonia e comunicação;

b) o período anterior a 12/2001 está desprovido de regular fundamentação legal do critério de aferição indireta, estando apenas as competências de 2002 adequadamente fundamentadas;

c) as movimentações bancárias e os cheques identificados no levantamento fiscal estão devidamente contabilizados, tendo sido lançado todo o movimento correspondente ao período fiscalizado;

d) as notas fiscais tidas como calçadas pelo fisco previdenciário já estão apropriadas na contabilidade do contribuinte, nada existindo de omitido a respeito. Esclarece, ainda, que todas as obrigações fiscais incidentes sobre tais faturamentos, bem como o próprio lucro do contribuinte foram uma parte quitada, e outra, regularmente reconhecida como devida e incluída no REFIS;

e) a alíquota de 40% para fins de apuração do salário de contribuição foi exacerbada e inadequada;

f) em relação aos levantamentos de "aferição indireta faturamento", não existe nos autos qualquer fundamentação legal ou normativa quanto aos critérios e alíquotas que validam o labor fiscal, no período anterior ao da vigência das IN 69 e 70, ambas de 2002;

g) os valores classificados como pró-labore omitido, comissões não nominadas e despesas de representações, são, na verdade, valores componentes do montante de lucro distribuído aos sócios;

h) em relação ao levantamento pró-labore omitido, informa que os argumentos apresentados decorrem de seu exclusivo esforço dedutivo, com lastro apenas na planilha de fls. 351/430, haja vista não constar em nenhuma passagem do relatório fiscal qualquer menção a respeito deste levantamento;

i) quanto aos empreiteiros, motoristas e engenheiros, alega que não foram demonstrados nos autos os pressupostos aptos a caracterizar a relação empregatícia;

j) possui créditos perante o INSS, objeto de processos de restituição que não foram apropriados de forma adequada na presente NFLD;

Em seguida, às fls. 4614/4617, a ora Recorrente peticiona requerendo a nulidade do lançamento, posto que o MPF — Mandado de Procedimento Fiscal está vencido. Alega que o MPF fora emitido em 30.01.03 e tinha como prazo de validade 28.03.03, sendo que o MPF complementar fora expedido somente em 02.05.03, ou seja, trinta dias após o vencimento do MPF originário, o que caracterizaria vicio formal insanável.

As fls. 4656/4658, consta conversão do processo em diligencia, a fim de sanar o possível equivoco quanto ao enquadramento da Recorrente, que encontra-se enquadrada no CNAE, na Seção F construção, divisão 45 Construção, Grupo 453 Obras de Infraestrutura para Energia Elétrica e para Telecomunicações, e a Fiscalização entende que o correto grupo seria 454 Obras de Instalações.

Em atendimento ao disposto acima, fora apresentada Informação Fiscal (fls. 4982/5050), alegando o correto enquadramento da fiscalização quanto ao CNAE da empresa e pronunciando pormenorizadamente os porquês da manutenção parcial do lançamento, para que sejam excluídos tão-somente os valores indevidos apurados a maior em relação ao LEVANTAMENTO 007 — AUTÔNOMOS (CONTR FIN).

A fim de solicitar informações a respeito da possibilidade de arrolamento de bens pertencentes aos sócios administradores da empresa ora Recorrente, fora expedido Oficio (fls. 5081/5082) solicitando manifestação da Procuradoria Federal especializada.

Em atendimento a consulta formulada, a Procuradoria do INSS, às fls. 5085/5087, concluiu ser plenamente legal o arrolamento de bens dos sócios, suscitando como argumento, a desconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50 do Código Civil.

Às fls. 5226/5235, há petição da ora Recorrente, requerendo, em suma, a nulidade da NFLD, aduzindo as mesmas razões quando da propositura de sua Impugnação.

Analisando todas as provas carreadas aos autos, a Decisão Notificação de fls. 5238/5268, julgou o lançamento procedente em parte, retificando apenas o valor lançado relativo à rubrica 007- AUTÔNOMOS (CONTR FIN).

Às fls. 5328/5353, consta nova manifestação da Recorrente reiterando os argumentos anteriormente expostos. Em seguida, às fls. 5359/5404, fora interposto Recurso Voluntário, em que, mais uma vez, repete todas as alegações já aduzidas anteriormente.

Ato contínuo, o Contencioso Administrativo da Secretaria da Receita Previdenciária negou seguimento ao Recurso Voluntário (fl. 5407), eis que não foi acompanhado do depósito recursal de 30% da exigência fiscal.

Todavia, tendo em vista que o Plenário do Supremo Tribunal Federal entendeu ser inconstitucional a lei que determina a exigência de depósito prévio em recursos administrativos, a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 5417/5418, determinou o encaminhamento dos autos para apreciação do recurso interposto.

Naquela oportunidade, este Conselho, ao analisar o recurso, não vislumbrou a possibilidade de julgamento deste processo, em razão de a fiscalização não ter examinado diversos pontos suscitados pela Recorrente na sua Defesa, que também são objeto do Recurso Voluntário, sem que este órgão pudesse sobre eles se manifestar. Desta feita, por unanimidade de votos, determinou-se a conversão do julgamento em diligência para esclarecer:

(i) se as movimentações bancárias e os cheques identificados no levantamento fiscal estão devidamente contabilizados, tendo sido lançado todo o movimento correspondente ao período fiscalizado;

(ii) se as notas fiscais tidas como calçadas já estão apropriadas na contabilidade do contribuinte;

(iii) se as obrigações fiscais incidentes sobre o faturamento foram efetivamente quitadas e/ou incluídas no REFIS;

(iv) se as irregularidades contábeis que ensejaram o lançamento com base na aferição indireta foram corrigidas antes da Defesa do contribuinte e, em caso positivo, a repercussão destas correções no tributo devido.

Cumprida a diligência, o Auditor Fiscal, com base nos documentos já anexados aos Autos do processo, informou que:

1) O contribuinte não contabilizou, em todo o período fiscalizado, as movimentações bancárias e os cheques identificados nos Autos;

2) Não houve o reconhecimento total das receitas omitidas por meio de emissão de notas fiscais "calçadas", uma vez que a fiscalização juntou aos Autos documentos que demonstram que o contribuinte não apropriou corretamente as notas fiscais emitidas no período de 1994 a 2000;

3) No que concerne ao questionamento sobre a inclusão de todas as obrigações fiscais no REFIS, impôs a fiscalização, que o REFIS foi rescindido em 17/11/2009, permanecendo em aberto 65 (sessenta e cinco) parcelas não quitadas;

4) E, por fim, informou que as irregularidades contábeis que ensejaram o lançamento com base em aferição indireta não foram corrigidas antes da defesa do contribuinte, e que o Recurso Voluntário não trouxe nenhum elemento novo.

Em que pese a fiscalização não ter dado ciência ao contribuinte, o Presidente desta Câmara, solicitou a comunicação e a abertura de prazo para as alegações do contribuinte, em atendimento aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

A empresa apresentou sua resposta ao resultado da diligência, alegando, em resumo, que:

1) A Diligência restou cumprida de modo precário, apoiando-se comodamente em uma avaliação calcada em fatos pretéritos. Não houve, pois, novas análises; não se verificou o que consta dos escritos fiscais da recorrente, e, porquanto, obteve-se limitadas informações;

2) As obrigações fiscais incidentes sobre o faturamento foram efetivamente quitadas no momento da migração do REFIS para o parcelamento da Lei 11.941/09, tal afirmativa pode ser comprovada com as provas anexadas às alegações, bem como pelas informações contidas nos Sistemas informatizados da Própria Receita Federal do Brasil;

3) Desprovida de fundamento se apresenta a afirmação da Autoridade Fiscal de que o contribuinte não contabilizou, em todo o período fiscalizado, as movimentações bancárias e os cheques identificados nos Autos, vez que todos os movimentos financeiros atinentes aos períodos que se encontram abarcados no lapso temporal que autorizaria a exigência dos tributos correspondentes foram devidamente sanados ou contabilizados.

4) Todas as receitas omitidas foram apropriadas na contabilidade, na qualidade de ajustes de exercícios anteriores e na sequência deduzidas em uma conta relativa a débito de distribuição de lucros para os sócios da empresa, e assim sendo, não há como sustentar que as impontualidades no faturamento ainda persistiam. Com a escrituração desses valores, a recorrente reconheceu todos os tributos federais que sobre eles incidiam, optou pelo parcelamento destes e, conforme comprovantes, anexos à defesa, foram quitados.

5) A recorrente empreendeu todas as medidas necessárias para a correção do seu passado contábil e fiscal;

6) Ilegítimo se apresentou o arbitramento das contribuições previdenciárias, vez que se encontra pautado em elementos insuficientes, vinculados apenas ao faturamento e a receita.

Ao analisar o recurso, mais uma vez o feito foi convertido em diligência, tendo em vista que o Auditor fiscal cumpriu apenas 03 (três) das solicitações realizadas por este Conselho, deixando de esclarecer se as obrigações fiscais incidentes sobre o faturamento foram efetivamente quitadas e/ou incluídas no REFIS, bem como para que a Fiscalização analise as guias de pagamento juntadas aos autos pela Recorrente, com o intuito de clarificar se os DARFs acostados representam, de fato, as parcelas correspondentes à migração do REFIS para o parcelamento da Lei nº 11.941.

Cumprida a diligência (fls.11251/11253), o Auditor Fiscal, com base nos documentos já anexados aos Autos do processo, informou que:

a. Primeiramente, cumpre esclarecer que a NFLD n° 35.675.421-9 é relativa à infração de obrigações principais. O crédito é constituído dos seguintes levantamentos: 05 – Omissão de Folha de Pagamento, 06 – Pró Labore Omitido, 07 – Autônomos, 08 – Aferição Indireta pelo Faturamento, 09 – Aferição Indireta pelo Faturamento, 10 – Pró Labore Indireto (notas fiscais calçadas) e 11 – Pró Labore Indireto (notas fiscais calçadas).

b. Conforme anexos aos processos n° 10166.722302/2010-83, fls. 68 a 274, n° 10166.722300/2010-94, fls. 76 a 104, e n° 10166.722307/2010-14, fls. 96 a 291, percebe-se que a Autoridade Fiscal, devido às inconsistências nos registros contábeis da empresa – que inclusive ocasionaram diversas penalidades por descumprimento de obrigações acessórias – e nos termos dos artigos 50, 52, 53 e 54 do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social (ROCSS), aprovado pelo Decreto n° 356/1991, dos artigos 50, 52, 53 e 54 do ROCSS, aprovado pelo Decreto n° 2.173/1997 e dos artigos 231, 233, 234 e 235 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n° 3.048/1999, sendo vinculada a constituir o crédito tributário pelo lançamento relativo às obrigações principais, não viu outra opção senão utilizar a metodologia de apuração da remuneração da mão-de-obra por aferição indireta, baseada no faturamento, 4. Alega o contribuinte, entretanto, no item 02.a, fls 11.188 a 11.191 de sua resposta à Informação Fiscal constante nas folhas 48 e 49 deste processo, esta solicitada pela Resolução n° 2301-00.070 da 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF, que suas obrigações fiscais incidentes sobre o faturamento, que estavam sendo pagas no parcelamento instituído pela Lei n° 9.964/2000 – REFIS, foram integralmente liquidadas, à vista, com os benefícios fiscais instituídos pela Lei n° 11.941/2009.

c. É necessário esclarecer que os créditos tributários que foram consolidados no REFIS e que, segundo alegação do contribuinte, foram liquidados à vista em novembro de 2009, com benefícios da Lei n° 11.941, conforme telas dos sistemas anexadas aos autos, fls. 11.244 a 11.250, são relativos aos seguintes tributos: IRRF, IRPJ, PIS, COFINS e CSLL. Dentre estes tributos, apenas o PIS e a COFINS, conforme art. 2° da Lei n° 9.718/1998, possuem como hipótese de incidência o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado e como base de cálculo o próprio faturamento.

d. O PIS e a COFINS constituem fontes de financiamento da seguridade social previstas na alínea "b", do inciso I, art. 195 da Constituição Federal de 1988. Não se confundem, portanto, com a contribuição social incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física prestadora de serviço, prevista na alínea "a" do mesmo dispositivo, embora também seja encargo do empregador, empresa ou a esta equiparada:

> *"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*
>
> *I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*
>
> *a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*
>
> *b) a receita ou o faturamento*
>
> *c) o lucro;"*

e. A Lei n° 8.212/1991, em seu capítulo IV, exerceu efetivamente a competência tributária da União no tocante à contribuição previdenciária prevista na alínea "a", do inciso I, do art. 195 da CF/88, enquanto que a Lei n° 9.718/1998, por sua vez, exerceu efetivamente a

competência tributária da União no tocante à contribuição previdenciária prevista na alínea "b", do inciso I, do art. 195 da CF/88. Não resta dúvida, portanto, que Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) e PIS/COFINS tratam-se de tributos diferentes, considerando que o art. 4° do CTN estabelece que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação e que os tributos citados possuem diferentes bases de cálculos e diferentes hipóteses de incidência.

f. Esclareça-se também, em tempo, que não há que se confundir critérios de apuração de bases de cálculo de tributos com as bases de cálculo propriamente ditas. De forma genérica, a Lei n° 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), em seu artigo 148, possibilita que, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a autoridade lançadora realize o arbitramento do valor, preço ou direito que constitua base de cálculo de qualquer tributo. Não há no ordenamento jurídico tributário federal qualquer diploma legal vedando a utilização de determinadas grandezas como critério de arbitramento pelo simples fato de constituírem hipóteses de incidência de outros tributos.

g. A Lei n° 8.212/1991 estabelece, no parágrafo 6°, do art. 33, a possibilidade de arbitramento da especificamente da Contribuição Previdenciária Patronal:

> *"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.*
>
> *§ 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."*

h. Dessa forma, percebe-se que o contribuinte se equivocou em sua impugnação, pois o faturamento, no caso em epígrafe, não foi utilizado como base imponível para cálculo da CPP, mas sim como método de arbitramento, estabelecido pela legislação infralegal, para se chegar à real base de cálculo da CPP, qual seja "o total das remunerações pagas devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados que prestaram serviços, destinadas a retribuir o trabalho".

Após a manifestação fiscal encimada, os presentes autos foram redistribuídos a esta Relatoria.

A empresa às fls. 11.266/11.267, solicita que lhe seja oportunizado prazo para se manifestar sobre a Informação Fiscal de fls. 11.251/11.253, em homenagem à ampla defesa e ao contraditório.

Já às fls. 11.286/11.299 o Sr Ernesto Calvet de Paiva Carvalho, sócio da empresa Adler Assessoramento Empresarial e Representações Ltda, informa que seus bens foram alvo de arrolamento desde 16/11/2004, sendo que ele, na condição de pessoa física, não possui nenhum débito perante os cofres públicos. Assim, a teor do que dispõe o artigo 37, § 2º da Lei nº 8.212/91, c/c os artigos 64 e 64-A da Lei nº 9.532/97, alem da IN RFB nº 1.088, onde

todos os dispositivos deixam claro que o arrolamento só cabe contra os bens do sujeito passivo, no presente caso, só caberia arrolar bens da empresa Adler Assessoramento Empresarial e Representações Ltda. Cita ainda a Súmula 88 do CARF e a decisão em sede de recurso repetitivo do STF no Recurso Extraordinário nº 562.276/PR que entendeu pela inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei nº 8.620/93, na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente com seus bens pessoais junto à Seguridade Social, tanto pr vício formal (violação ao artigo 146, inciso III da CF /88), como por vício material (violação aos artigos 5º, Inciso XIII, e 170, parágrafo único da CF/88). Cita ainda a Súmula Vinculante nº 211, de 29/10/2009 do STF e ao final requer a anulação ou cancelamento do arrolamento de bens realizados em seu nome.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de julgamento do CARF, por intermédio da Resolução nº 2302-000.356, de 05/11/2014 às fls.11.233/11.238, novamente converteu o feito em diligência, solicitando esclarecimentos se as obrigações fiscais incidentes sobre o faturamento foram efetivamente quitadas e/ou incluídas no REFIS, bem como para que a Fiscalização analise as guias de pagamento juntadas aos autos pela Recorrente, com o intuito de clarificar se os DARFs acostados representam, de fato, as parcelas correspondentes à migração do REFIS para o parcelamento da Lei nº 11.941.

Ainda na ocasião restou decidido que "**Após o cumprimento do acima narrado, intime-se a Recorrente para que se manifeste acerca do resultado das diligências realizadas**." (fls.11.238).

Ocorre que, após o retorno da referida diligência de fls.11.251/11.253, o processo foi encaminhado para nova distribuição/sorteio de Relator, em virtude do anterior não mais pertencer ao colegiado do CARF (fls.11.256). Em seguida, os autos foram designados a esta relatoria (fls.11.263).

Nessa esteira de acontecimentos, a Recorrente às fls.11.266/11.267 informa que não fora oportunizada a sua manifestação, após as informações da fiscalização, conforme determinado na Resolução em comento.

Já às fls. 11.286/11.299 o Sr Ernesto Calvet de Paiva Carvalho, sócio da empresa Adler Assessoramento Empresarial e Representações Ltda, informa que seus bens foram alvo de arrolamento desde 16/11/2004, sendo que ele, na condição de pessoa física, não possui nenhum débito perante os cofres públicos. Assim, a teor do que dispõe o artigo 37, § 2º da Lei nº 8.212/91, c/c os artigos 64 e 64-A da Lei nº 9.532/97, alem da IN RFB nº 1.088, onde todos os dispositivos deixam claro que o arrolamento só cabe contra os bens do sujeito passivo, no presente caso, só caberia arrolar bens da empresa Adler Assessoramento Empresarial e Representações Ltda. Cita ainda a Súmula 88 do CARF e a decisão em sede de recurso repetitivo do STF no Recurso Extraordinário nº 562.276/PR que entendeu pela inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei nº 8.620/93, na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente com seus bens pessoais junto à Seguridade Social, tanto pr vício formal (violação ao artigo 146, inciso III da CF /88), como por vício material (violação aos artigos 5º, Inciso XIII, e 170, parágrafo único da CF/88). Cita ainda a Súmula Vinculante nº 211, de 29/10/2009 do STF e ao final requer a anulação ou cancelamento do arrolamento de bens realizados em seu nome.

Nesse descortino, e diante da falta de intimação à Recorrente - Adler Assessoramento Empresarial e Representações Ltda - para se manifestar sobre o retorno da diligência constante às fls. fls.11.251/11.253, em homenagem ao princípio do contraditório e da ampla defesa, solicito que o feito seja convertido em diligência, para que seja dada ciência e abertura de prazo para alegações da recorrente, sobre o resultado das informações prestadas pela fiscalização, com posterior remessa a este Colegiado, ocasião em que se analisará os

demais pedidos constantes do autos, inclusive o de fls 11.286/11.299, do Sr. Ernesto Calvet de Paiva Carvalho.

Conclusão

Voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.