



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

Processo n° 10166.722303/2010-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-001.738 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ADLER - ASSESSORAMENTO EMPRESARIAL E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

AFERIÇÃO INDIRETA. NÃO OCORRÊNCIA. PAF. DIREITO A RESTITUIÇÃO. VALORES APROVEITADOS EM OUTRO PROCESSO. MATÉRIA NÃO ABORDADA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA NO RECURSO.

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.

Não há que se falar na aplicação de aferição indireta quando a apuração da base de cálculo do for feita com base nos documentos apresentados pela própria recorrente.

O aproveitamento dos valores que a recorrente tem direito a serem restituídos já ocorreu em outro Processo Administrativo Fiscal (PAF), sendo assim, não cabe alegações sobre a restituição de valores nos presentes autos.

Considera-se preclusa a matéria que não foi contestada expressamente na fase impugnatória e que, por consequência, não foi objeto de exame pela autoridade julgadora de primeira instância.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10166.722303/2010-28
Acórdão n.º 2803-001.738

S2-TE03
Fl. 425

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Paulo Roberto Lara dos Santos, Natanael Vieira dos Santos, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa ADLER – ASSESSORAMENTO EMPRESARIAL REPRESENTAÇÕES LTDA em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte e manteve o crédito tributário exigido, referente a contribuições previdenciárias devidas pela empresa à Seguridade Social e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, devidas e não pagas, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/1999 a 12/2002.

2. O presente auto de infração, AIOP DEBCAD nº 37.297.254-3, conforme consta das fls. 53/63, é referente a um lançamento substitutivo, uma vez que o auto de infração que consolidou o crédito constituído na NFLD n. 35.675.420-0 ter sido anulado por vício formal, conforme narra o relatório fiscal, *in verbis*:

“12. Este auto-de-infração decorre de um lançamento substitutivo com a finalidade específica de constituir novo lançamento por ter havido uma decisão que anulou o auto-de-infração anteriormente constituído, por vício formal.

13. A anulação do ato anterior está bem detalhada na decisão que comandou a anulação do AI DEBCAD no. 35.675.420-0, acórdão n. 2943/2005, de 14/12/2005 (cópia em anexo).

14. Porém destaca-se que o crédito anulado foi desmembrado da forma abaixo:

AI 37.297.254-3: apenas a parte patronal

AI 37.297.233-1: apenas a parte descontada dos segurados

AI 37.297.252-7: apenas a parte de terceiros” (f. 56)

3. A referida decisão de segunda instância proferida em 14/12/2005, pela então 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social considerou o débito nulo uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF estava vencido, sendo assim o acórdão restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE LEGAL. NULIDADE DOS ATOS PRATICADOS.

I – A instituição do MPF se deu não apenas em vista da necessidade do Fisco em planejar e sistematizar melhor seus trabalhos internos, mas também, e com maior importância, para trazer segurança jurídica ao contribuinte, garantindo transparência na fiscalização, certeza de que esta não transcorrerá indefinidamente, e se sustenta no princípio da

moralidade administrativa na boa-fé das relações com o tributado; II – A autorização contida no MPF para fiscalizar, tem prazo certo de vigência, cujo decurso levará à sua extinção nos termos do inciso II do art. 15 do Decreto nº 3.969/01; III – A prorrogação da ordem para fiscalizar, como ato fiscal que é, deve estar compreendida no prazo fixado no mandado precedente, sendo sua prorrogação extemporânea contrária ao direito, e suficiente pra inquinar de nulo o lançamento produzido, por vício na sua constituição em vista da ausência de MPF válido a precede-lo nos termos exigidos pelo inciso III do artigo 32 da Portaria MPS nº 520/04; IV – Extinta a ordem originária pelo decurso do prazo, sem que tenha sido prorrogada atempadamente, a convalidação dos atos eventualmente executados com a autorização vencida, e a regularidade formal da fiscalização, somente se restabeleceria, nos termos do art. 16, com a confecção de um novo MPF-F, e não por meio de uma ordem complementar. Recurso conhecido e NFLD nula por vício de forma”. (f. 329)

4. A fiscalização informou que na presente autuação foram efetuados lançamentos idênticos aos feitos na NFLD original.

5. Ressaltou ainda que os créditos a favor da empresa, foram aproveitados pela fiscalização anterior na NFLD 35.675.421-9 que não foi anulada e continua tramitando administrativamente no CARF.

6. Há relatos da fiscalização acerca de métodos fraudulentos e dolosos cometidos pela empresa, para “em tese”, sonegar tributos e contribuições sociais.

Destaque-se:

“11. E por fim, destacamos que a empresa, objetivando, EM TESES, a sonegação de tributos e contribuições sócias, empregou, conforme detectado pela fiscalização anterior, métodos fraudulentos e dolosos, caracterizados pelos seguintes atos:

- *Calçar ou espelhar notas fiscais, isto é, emitir estes documentos consignando valores diferentes nas diversas vias, sendo o valor real da operação na via do destinatário e um valor inferior nas vias destinadas à contabilidade e ao fisco;*
- *Omitir em folhas de pagamento e na contabilidade os lançamentos corretos da contabilidade os lançamentos corretos da remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, mantendo controle paralelo (EM TESE, caixa dois), fato este comprovado pelos arquivos digitais constantes no HARD DISK (HD) apreendido pela Polícia Federal no inquérito policial SR/DPF/DF n. 04.560/2002.*

7. Diante disso, no auto de infração anterior havia sido lavrada uma **Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP)**, conforme cópias ff. 338/352, dando origem ao

processo judicial nº 2005.34.00.028373-7 – Representação criminal, que atualmente aguarda a constituição definitiva do débito da NFLD 35.675.421-9, de acordo com a manifestação do Procurador da República à f. 350, dessa forma, ressalta que deve ser informado ao setor competente que os presentes autos relançados estão vinculados à referida RFFP.

8. O auditor juntou ainda aos autos planilhas de comparação de multas, para auferir qual seria a mais benéfica para se aplicar no caso concreto, e assim individualizou a penalidade que deveria ser aplicada em cada competência lançada, sendo então ajustados os autos-de-infração CFL 68 e CLF 69 para a multa mais benéfica.

9. Diante da ciência do novo lançamento, em 11/10/2010, f. 367/371, a empresa apresentou impugnação tempestiva às ff. 387/391 e ao julgar a peça impugnatória apresentada, o Colegiado de primeira instância considerou a impugnação improcedente, e por consequência manteve o crédito tributário em sua totalidade.

A decisão *a quo* restou ementada nos termos que hora transcrevo:

“CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AOS TERCEIROS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas pela empresa e equiparados as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Não se constitui aferição indireta a apuração da base de cálculo feita a partir da análise de documentos ou informações exigidos pela legislação previdenciária.

LIMITE MÍNIMO PARA O LANÇAMENTO.

O limite mínimo para lançamento em NFLD, previsto no art. 630, da IN/INS/DC 100/03, foi revogado pela In MPS/SRP 03/05, não existindo mais limite mínimo para a constituição do crédito tributário.

OPERAÇÃO CONCOMITANTE.

Para efetivação de operação concomitante, impõe-se a existência de crédito da mesma natureza, oriundo de processo de restituição ou de reembolso.

PROVA DOCUMENTAL. OPORTUNIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação improcedente

Crédito tributário mantido”. (f. 406)

10. Após a devida intimação do contribuinte em 26/05/2011, conforme Aviso de Recebimento f. 416, irrisignado com a decisão prolatada o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, às ff. 418/422, no qual aduz em síntese:

- a) preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento pois o auto de infração foi lavrado de maneira irregular, já que na fundamentação legal deveria indicar a disciplina dos §§ 3º e 6º do art. 33, da Lei 8.212/91, uma vez que o Fisco desconsiderou registros formais apresentados pelo contribuinte e utilizou o método de aferição indireta para constituir o crédito tributário;
- b) que cabe à RFB zelar pela correta aplicação do vigente regramento previdenciário, o que não ocorreu nos autos, por promover uma cobrança em desfavor de um contribuinte que ostenta créditos perante o Fisco;
- c) alega que é obrigação da RFB restituir valores retidos mensalmente nas faturas de serviços do contribuinte ou homologar compensações realizadas espontaneamente pelo contribuinte;
- d) sustenta que a RFB deveria, na oportunidade de estar junto a toda a documentação do contribuinte, dinamizar o andamento dos diversos processos de restituição que o contribuinte possui, e, promover um encontro de contas com os eventuais passivos encontrados em seu desfavor;
- e) argumenta que deixando o Fisco, de dinamizar os expedientes administrativos de restituição de crédito ao contribuinte, para fazer o encontro de consta com eventual saldo devedor deste auto de infração, a RFB está suportando prejuízo.
- f) que os valores apropriados na NFLD 421-9 devem compor a base de crédito do contribuinte a fazer frente a eventuais passivos seus, já que a tendência da referida NFLD é de ser cancelada, por decisão administrativa.
- g) conclui requerendo a improcedência da autuação, tanto pela inadequação da caracterização dos valores lançados, quanto pela existência de créditos a favor do contribuinte.

11. Sem contrarrazões fiscais os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA AFERIÇÃO INDIRETA

2. Preliminarmente, a recorrente suscita a nulidade do presente auto de infração, pois entende que a autoridade fiscal aplicou o método da aferição indireta para constituir determinadas cobranças e por isso, caberia a RFB indicar no relatório fiscal a os §§ 3º e 6º da Lei 8.212/91 como fundamento legal do débito o que, de fato, não o fez.

3. A respeito desse ponto levantado pelo contribuinte é preciso esclarecer que a cobrança de contribuição previdenciária tem previsão legal no art. 150 do Código Tributário Nacional e trata-se de uma espécie tributária cuja modalidade de lançamento é denominada por homologação ou autolancamento.

4. Em tal modalidade de lançamento a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, restando ao fisco, posteriormente, conferir o procedimento realizado pelo contribuinte e homologar/ratificar a conduta deste.

5. Assim, a atuação posterior à declaração do contribuinte, no âmbito da Receita Federal do Brasil consiste na análise de documentos, livros contábeis e fiscais, dentre outros elementos apresentados pelo contribuinte e a partir daí verifica-se se o lançamento foi efetuado corretamente pelo contribuinte e o homologa.

6. No entanto, quando há recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação requerida pelo auditor fiscal, ou quando a apresentação de algum documento é deficiente, a legislação tributária prevê que a autoridade fiscal tem a prerrogativa de aferir indiretamente a contribuição previdenciária devida e lançá-la de ofício, conforme art. 148 do CTN e art. 33 §§ 3º e 6º da Lei n. 8.212/91.

CTN:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou em consideração, o valor ou preço de bens, 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.”

Lei 8.212/91:

“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.

§ 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.”

7. Conclui-se que, de fato, quando há o uso da prerrogativa concedida pela legislação ao auditor fiscal, de arbitrar valores, quando não lhe é apresentado todos os documentos necessários, os dispositivos basilares de tal conduta devem ser expressamente indicados na fundamentação legal do débito, sob pena de nulidade.

8. No entanto, ocorre que *in casu*, o contribuinte somente alega que a aferição indireta foi aplicada para calcular alguns valores, sem sequer mencionar quais valores foram arbitrados, tampouco carrear aos autos provas do que alega.

9. Ademais, como consta no relatório de lançamentos de (f. 5 a 13) foram analisados dados constantes na folha de pagamentos elaborada pela própria empresa, além de rescisões de contrato de trabalho e recibos de férias, assim a apuração da base de cálculo foi elaborada com base nos documentos exigidos pela legislação previdenciária e apresentados pelo contribuinte.

10. Assim, compulsando os autos, vê-se que todos os documentos necessários foram analisados pelo fiscal e em momento algum nos autos há menção sobre arbitramento efetuado pelo fiscal. Nessa esteira, caberia ao contribuinte trazer provas de que foi aplicada a aferição indireta no auto de infração em epígrafe, o que não o fez.

11. Dessa forma, entendo equivocada a alegação do contribuinte e, no meu sentir, não assiste razão ao contribuinte.

DA RESTITUIÇÃO

12. A recorrente, num segundo momento de seu recurso, combate o lançamento efetuado em face da empresa, com base no argumento de que o contribuinte possui valores a serem restituídos pelo fisco e assim, deveriam ter sido abatidos do total final lançado no auto de infração.

13. Ocorre que existe nos autos informação de aproveitamento dos valores que a empresa teria direito à restituição em outra NFLD, ainda em tramitação, qual seja NFLD n. 35.675.421-9, conforme item 10 do relatório fiscal:

“10. Lembramos ainda, que os créditos a favor da empresa (conforme consta nas explicações da NFLD originalmente lavrada 35.675.420.0) foram aproveitados pela fiscalização anterior na NFLD 35.675.421-9 que não foi anulada e conta tramitando administrativamente atualmente (outubro-2010) no CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.” (f. 55).

14. Sendo assim, não vislumbro razão nas alegações do contribuinte neste auto de infração, se os valores que devem ser restituídos estão sendo aproveitados na NFLD supra mencionada. Cabe à recorrente contestar a forma do aproveitamento de tais valores no referido processo administrativo fiscal no qual está se tratando a restituição.

DO MÉRITO

15. O auto de infração foi lavrado em função de contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa, essas incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, nas competências 01/1999 a 12/2002 (item 1 do relatório fiscal, fl.53).

16. Insta mencionar que o lançamento original, anulado por vício formal, apurou valores no período de 01/1994 a 12/2002 no entanto, *“foram desprezados os valores apurados pela fiscalização anterior encerrada em junho/2004, que estavam em períodos superiores aos 5 (cinco) anos de decadência permitidos, sendo portanto, desprezados, os valores apurados em períodos anteriores ao ano de 1999 (f. 58)”*.

17. No tocante ao mérito, o Colegiado *a quo* não enfrentou a matéria pertinente ao mérito, pois considerou que não houve *“na defesa apresentada pelo contribuinte, qualquer alegação quanto ao objeto da notificação em epígrafe, ou seja, contribuições sociais, a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais (f. 412)”*.

18. Importante frisar que, conforme preleciona o Decreto nº 70.235 de 1972, todas as matérias devem ser expressamente contestadas pelo impugnante sob pena de preclusão, assim legislado:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I – a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II – a qualificação do impugnante;

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V – se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

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

19. Nesse sentido, o CARF já pacificou seu entendimento no sentido de considerar preclusa a matéria não impugnada na primeira instância. Além de considerar definitiva, na esfera administrativa, aquela matéria que não for contestada na fase recursal. Seguem julgados recentes, proferidos por esse Colegiado:

“PAF. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Não se instaura o litígio em relação a matéria que não seja expressamente impugnada, tornando-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência a ela correspondente.

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO.

Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

DESPESA MÉDICA. GASTOS COM ALIMENTANDO.

O pagamento de despesa médica com alimentando somente é dedutível se a obrigação de arcar com tais despesas estiver definida em sentença judicial. Recurso parcialmente provido. (CARF – 2ª Câmara / 1ª Turma / Segunda Seção de Julgamento. Acórdão n. 2201-00936. Data do julgamento: 02/12/10. Relator; Pedro Paulo Pereira Barbosa)

SALDO NEGATIVO DO IRPJ. EXAME. DECADÊNCIA.

Inaplicável o conceito de decadência para o exame dos documentos que compõem a base de cálculo negativa do IRPJ objeto do pedido de restituição.

MATÉRIA NÃO ABORDADA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Considera-se preclusa a matéria que não foi contestada expressamente na fase impugnatória e que, por consequência, não foi objeto de exame pela autoridade julgadora de primeira instância.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA NO RECURSO.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada na fase recursal.

ALEGACÃO DESPROVIDA DE PROVA DOCUMENTAL. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL.

Cabe à defesa trazer aos autos as provas documentais que embasam as alegações apresentadas capazes de elidir, no todo ou em parte, a exigência fiscal regular, a exigência fica mantida em sua integridade.

*VALOR DA CSLL INFORMADO NA DIPJ E NA DCTF.
LANÇAMENTO DA DIFERENÇA. POSSIBILIDADE.*

*A atividade de lançamento é vinculada, obrigatória e privativa da autoridade administrativa. Os valores constantes da DIPJ são de caráter meramente informativo. Inexiste impedimento legal para a autoridade fiscal efetuar o lançamento da diferença entre a CSLL informada em DIPJ e aquela constante da DCTF. Recurso negado. (CARF, 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária / 1ª Seção de julgamento. Processo nº 16327.001986/2006-96. Acórdão n. 1201-00.542. Data do julgamento: 27/06/2011. Relator: Carlos Alberto Donassolo)”.
CÓPIA*

20. Assim, considerando que o recurso voluntário da recorrente, da mesma forma que a impugnação, no tocante à origem do lançamento, não apresenta nenhum combate aos argumentos trazidos pelo fisco, mantenho a decisão recorrida.

CONCLUSÃO

21. Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo os valores lançados pela fiscalização

É como voto.

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos – Relator.