



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

Processo n° 10925.000045/2009-52
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2402-001.662 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de Abril de 2011
Matéria ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente KF MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/06/2007

Ementa:

SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. ENQUADRAMENTO.
COMPETÊNCIA.

É competente a Primeira Seção do CARF para julgar recursos contra decisão de primeira instância que tenha decidido sobre exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL.

SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. RECOLHIMENTOS. DEDUÇÃO. POSSIBILIDADE.

Eventuais recolhimentos na sistemática do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL devem ser deduzidos das contribuições previdenciárias apuradas sobre a folha de pagamento, nos percentuais destinados à previdência social.

Recurso Voluntário Conhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, dar provimento parcial.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente), Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo e Igor Araújo Soares. Ausentes os Conselheiros: Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento tributário realizado em 15/01/2009 e relativo às contribuições sociais previdenciárias, cota patronal e o SAT/RAT, fls. 04, 53 e 55, e incidentes sobre remunerações escrituradas em folhas de pagamento e livros contábeis, mas não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social. Informa que o lançamento foi realizado por aferição indireta em razão de irregularidades na escrituração contábil.

O lançamento é decorrente da constatação de fatos que segundo à fiscalização desvirtuam o enquadramento da recorrente no sistema de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido às micro e pequenas empresas – SIMPLES e SIMPLES NACIONAL. Noticia-se no relatório fiscal que o lançamento tem por finalidade preliminar a prevenção da decadência, uma vez que o processo de representação fiscal para exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, embora já tenha sido julgado desfavoravelmente à recorrente, ainda não transitara em julgado.

Seguem transcrições de alguns trechos pontuais dos autos que melhor sintetizam os fatos e a lide:

Relatório Fiscal

6. DAS CONTRIBUIÇÕES APURADAS 6.1 LEVANTAMENTO AFP — Folha de Pagamento Nas competências 01/2004 a 06/2007, o contribuinte deixou de recolher à Seguridade Social a cota patronal incidente sobre diferenças aferidas de salário a segurados empregados.

A cobrança da presente contribuição tem por base legal a Lei nº8.212/91, art. 22, inciso I e II, alínea "c", combinado com o disposto no Decreto 3.048/99, art. 201, inciso I e art. 202, inciso III, conforme a seguir:

...

Nas competências 11/2003 a 06/2007, o contribuinte deixou de recolher à Seguridade Social a cota patronal incidente sobre diferenças aferidas a título de pró-labore aos seus sócios administradores.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES E SIMPLES NACIONAL Em razão dos motivos elencados no item 5, foi efetuada representação ao serviço competente da SRFB, com o objetivo de excluir a empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES e SIMPLES NACIONAL.

PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA O presente AI tem como objetivo prevenir a decadência dos valores apurados, tendo sua exigibilidade suspensa enquanto não julgadas as impugnações dos atos de exclusão do SIMPLES e SIMPLES NACIONAL.

...

CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO Embora a empresa tenha feito opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, foram constatadas várias irregularidades em suas atividades que a impediriam de optar pelo regime. Tal fato baseia-se na constatação feita por este fisco de que o contribuinte atua basicamente como empresa de cessão de mão-de-obra, ou seja, embora declare como ramo de atividade "FABRICAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS E ACESSÓRIOS PARA MOINHOS, SILOS E CEREALISTAS", ela na prática cede mão-de-obra para outra indústria do mesmo "grupo" e ramo de atividade - IDUGEL INDUSTRIAL LTDA.

A cessão de mão-de-obra fica claramente caracterizada uma vez que as empresas envolvidas, J.S. e IDUGEL, ocupam o mesmo espaço físico de trabalho e tem seu pessoal subordinado ao comando das mesmas pessoas. Outro fato caracterizador é que os sóciosgerentes da empresa tomadora de mão-de-obra - IDUGEL INDUSTRIAL LTDA -, na pessoa, do Sr.

José Schazmann e da Sra. Silvana Marques Schazmann, são também responsáveis, por procuração, pela administração da J.S. e de uma terceira empresa - KF MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA — ambas, conforme contrato social, com sócios-gerentes distintos. Em anexo cópia de procurações e de outros documentos (fls. 46 a 67 do AI DEBCAD 37.001.796-0/COMPROT 10925.000043/2009-63). Também, verifica-se pelos documentos anexos que as três empresas compõem um grupo, denominado "GRUPO IDUGEL".

Outros detalhes importantes:

- a tomadora de mão-de-obra — IDUGEL -, que não é optante pelo SIMPLES, possui apenas dois empregados registrados em seu nome, e concentra praticamente todo o faturamento de vendas;

...

- o uniforme dos funcionários das três empresas são os mesmos. Vide cópia de nota fiscal de compra de uniforme (fls. 252 do AI DEBCAD 37.001.796-0/COMPROT 10925.000043/2009- 63).

Lembramos que, a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra realizada por uma empresa a impede de optar pelo tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e as empresas de pequeno porte, instituído à época pela Lei n 9.317/96 (Lei do SIMPLES) conforme dispunha seu art. 9, inciso XII, letra "f". Posteriormente, a Lei n 9.317/96

foi revogada pela Lei Complementar n 123/2006 que manteve a proibição em seu art. 17, inciso XII.

Das constatações acima, conclui-se que não se trata, evidentemente, de empresas desenvolvendo suas atividades isoladamente, mas de um só empreendimento econômico, constituído por pessoas jurídicas com cadastros e personalidades jurídicas aparentemente distintas, sob uma mesma administração de fato, sendo que o principal objetivo da constituição do "grupo" é a sonegação de tributo, concentrando o faturamento em uma única empresa com poucos empregados e usando a mão-de-obra de outra empresa - supostamente sem vínculo direto. Mantendo esta "convivência", tanto o faturamento quanto o quadro de empregados podem ser alocados, ao sabor das conveniências. Assim, enquanto concebidas como empresas distintas, a J.S. se beneficiaria indevidamente do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido do SIMPLES com a redução de encargos tributários.

Com relação à exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, a fiscalização constatou, em síntese, que duas das três empresas de uma grupo empresarial familiar optaram pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, embora de fato fossem empresas de cessão de mão-de-obra para à terceira empresa, nesta mantida a maior parte da receita bruta do grupo e naquelas primeiras, o registro dos segurados empregados. Com isso, concluiu a fiscalização que teria havido simulação com finalidade de evasão fiscal de contribuições previdenciárias. As empresas mantidas no SIMPLES/SIMPLES NACIONAL ficavam com a maior parte da folha de pagamento do grupo e reduzida receita bruta, enquanto a terceira empresa, IDUGEL INDUSTRIAL LTDA, o inverso.

Após impugnação, a decisão de primeira instância foi no sentido de julgar o lançamento procedente em parte para que fossem excluídos os valores alcançados pela decadência. Segue transcrição da ementa:

CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. ENTIDADES TERCEIRAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições destinadas às Entidades Terceiras, de acordo com ordenamento jurídico, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados.

EXCLUSÃO DO REGIME SIMPLES. DECADÊNCIA.

Empresa excluída do SIMPLES fica sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Deve-se lavrar o competente Auto-de-Infração para prevenir a decadência, tendo sua exigibilidade suspensa, enquanto não definitivamente julgado o ato excludente.

AUTUAÇÃO. LEGALIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Auto-de-Infração devidamente motivado, com a descrição das razões de fato e de direito, contendo as informações suficientes ao exercício do contraditório e da ampla defesa, é ato administrativo que goza de presunção de legalidade e veracidade, sendo descabida a argüição de nulidade do feito.

PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA EM PARTE.

Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Quando não há pagamento antecipado, ou na hipótese de fraude, dolo ou simulação, aplica-se a regra geral disposta no art. 173, I, do CTN.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. PROVA TESTEMUNHAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A prova documental no contencioso administrativo deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

No rito do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para audiência de instrução, na qual seriam ouvidas testemunhas; e os depoimentos deveriam ter sido apresentados sob forma de declaração escrita, juntamente com a impugnação.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. PEDIDO REJEITADO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as intimações são endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Contra a decisão, o recorrente reiterou suas alegações na impugnação; assim sintetizadas com precisão na decisão recorrida:

a) Preâmbulo. Por interpretação do agente fiscal, foi excluída do regime simplificado de tributação e autuada no valor correspondente aos tributos (impostos e contribuições) apurados com base no regime de tributação normal. Do ato de exclusão, foram apresentadas Defesas, que ainda tramitam, e foi surpreendida com a emissão de Autos de Infrações. Não há como admitir qualquer validade ao AI em comento, conforme fundamentos a seguir;

b) 1. Da exclusão do SIMPLES. Refere-se a ato de exclusão do regime simplificado de tributação de que trata a Lei Complementar nº 123/2006. Retroagiu seus efeitos a partir de 01.07.2007 e vedou a opção pelo regime simplificado por 10 (dez) anos subsequentes;

c) 1.1 Dos fatos. O grupo familiar de Elita Schazmann, formado por si, seus filhos e netos, explora o ramo industrial e comercial de fabricação de máquinas e equipamentos industriais. Com a evolução do negócio e por interesse familiar, optaram pela separação das atividades e com o fracionamento da cadeia produtiva. A empresa Idugel (José Schazmann e esposa) é responsável pelos projetos dos maquinários, comercialização e coordenação da execução dos mesmos (Know-how), que conta com a participação de diversas empresas delegadas (aqui não se limita apenas a KF Montagens e JS Máquinas). JS Máquinas é responsável pela fabricação dos acessórios e complementos das máquinas produzidas pela empresa IDUGEL (direta e indiretamente). KF é responsável pela montagem e instalação das máquinas e acessórios fabricados pela IDUGEL, JS e outras empresas participantes da cadeia produtiva. Não há nenhum ilícito na formação de empresas por grupos familiares, bem como a terceirização de atividades como no caso não se traduz em cessão de mão-de-obra. A legislação brasileira permite o desenvolvimento de ações para se evitar a ocorrência da hipótese de incidência, dentro do campo da elisão fiscal, na forma do art. 116 do CTN, sendo perfeitamente possível separar as atividades em diversos setores no caso em tela. As práticas adotadas pelas empresas foram revestidas de formalidades perfeitamente válidas, atendidos todos os pressupostos contábeis idôneos a registrar as operações, não existindo nenhuma mácula suficiente para afastar o direito de opção pelo regime simplificado de tributação;

d) 1.2. Delimitação Temporal da Exclusão. Ilegalidade do Ato. O ato impugnado delimitou o início do tempo da exclusão (01/07/2007), entretanto deixou de delimitar o prazo final. Cita o Parecer Sacat, que trata apenas de exclusão do Simples Nacional. Portanto, é ilegal a extensão para período posterior a 31/12/2008;

e) 1.3. Do cerceio ao direito de Defesa. O presente processo fere os princípios da ampla defesa e contraditório, pois houve exclusão sumária com aplicação de penalidade sem qualquer notificação prévia ou oportunidade de defesa da requerente bem como acerca dos sócios formadores da requerente. É nulo o procedimento administrativo;

f) 1.4. Da Incompatibilidade das Excludentes. São incompatíveis entre si os motivos para exclusão do Simples, pois a partir do momento que há enquadramento como sendo a atividade desempenhada locação de mão-de-obra, respalda-se a existência autônoma das duas empresas. Assim, é incompatível com a decisão de anular a existência da empresa JS, como leva a crer na fundamentação. Ou seja, ou elas existem e daí há apenas que perquirir sobre a existência ou não da locação de mão-de-obra no relacionamento, ou inexistente a empresa JS, por vício de formação, que, repita-se não é o caso em tela. Desta forma, caracterizada a nulidade por defeito na fundamentação da exclusão do Simples, prejudicando o direito de defesa da requerente, na forma do art. 59 do Decreto 70.235/72;

g) 1.5. *Prazo para Anular Constituição Empresarial. Decadência.* A empresa é constituída pela sociedade entre Elita e Cláudia desde 20.02.1998, não havendo nenhuma insurgência contra sua atividade em uma década. O art. 45, parágrafo único, do Código Civil, prevê o prazo de decadência de 3 anos para anular a constituição das pessoas jurídicas. Portanto, incabível anulação da constituição da empresa após uma década de sua formação;

h) 1.6. *Prova de Fato. Efeitos. Ilegalidade na Retroatividade.* As situações fáticas apuradas no ano de 2008, somente podem ser consideradas como prova para esse período, não havendo como comprovar que os supostos indícios existiam em exercícios anteriores. A opção pelo Simples é feita para cada exercício, que findo, não há como se alterar posteriormente. O CTN prevê em seus art. 105 e 106 a aplicação da legislação tributária, e os casos em que se aplica retroativamente, nela não se incluindo o caso em análise. A opção pelo Simples ocorreu em 1998, quando o art. 15, V da Lei 9.317/96 disciplinava a matéria, devendo a exclusão (equivocadamente atestada) ser aplicada apenas após a constatação da ocorrência, ou seja, somente após outubro de 2008, sendo ilegal e arbitrária a retroatividade da análise fático-probatória;

i) 1.7. *Tributação Retroativa com Efeito Confiscatório.* A cobrança retroativa dos tributos tem efeito confiscatório, sob o aspecto da capacidade contributiva. O Ato Declaratório excludente modifica a base de cálculo dos tributos, pela exclusão de um regime tributário, implicando em majoração de tributo, que conforme art. 97 do CTN, só lei pode estabelecer. A exclusão foi do SIMPLES, e não somente da tributação simplificada, impedindo automaticamente a empresa dos benefícios e incentivos fiscais positivados na Lei nº 9.841/99. Tal ato desvirtua a finalidade da citada Lei e dos arts. 170 e 179 da Constituição Federal, impondo indevida pena de restrição ao direito de exercer atividade econômica. A Autoridade é incompetente para apreciar se a exigência do tributo ou se a condição da empresa é de enquadramento ou não, ou se é legítima ou ilegítima, violando direito de defesa da contribuinte e sem o devido processo legal;

j) 1.8. *Impossibilidade de Aplicação de Sanção Administrativa ao Contribuinte.* O ente arrecadador não opôs óbice à adesão dos contribuintes à tributação simplificada, iniciada em 1997, entretanto, somente em 2004 passou a emitir atos declaratórios sob o argumento de atividade vedada. Discorre quanto o art. 112 do CTN, entendendo que não há qualquer ato ilícito por parte do contribuinte para que seja excluído da tributação simplificada, sendo ilegítima a cobrança retroativa dos tributos à época da suposta vedação, a exclusivo critério da autoridade fiscal, uma vez que abusa da autoridade e constrange o contribuinte a recolher tributos sob base de cálculos diferenciadas e majoradas, em período pretérito, sem que este sequer tenha dado causa à sua exclusão do regime.

k) 1.9. *Falta de Amparo Legal à Atuação Fiscal.* A atuação do agente fiscal está fundada no art. 116 do CTN. Entretanto referido dispositivo não é auto-aplicável, carecendo de

procedimentos a serem estabelecidos por lei ordinária. Assim, cabendo ao agente público fazer apenas o que a lei autoriza, falta amparo legal para atuação fiscal.

l) 1.10. Inexistência de Locação de Mão-de-Obra. Locação/Cessão de Mão de Obra x Empreitada. Em que pese à semelhança dos institutos da locação/cessão de mão-de-obra e da empreitada, não podem ser confundidos. No conceito de cessão de mão-de-obra, fica o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador, que gerencia a realização do serviço. O objeto do contrato é somente a mão-de-obra. No conceito de empreitada, o contrato focaliza-se no serviço a ser prestado. Para sua realização, envolverá mão-de-obra, que não estará, necessariamente, à disposição do tomador. O gerenciamento será do contratado. No caso presente, trata-se de empreitada, pois, há delegação de tarefa da contratante à contratada, mediante retribuição pecuniária por execução do serviço, cabendo à contratada a gerência do serviço, bem como a responsabilidade por seus empregados, e ainda de meios mecânicos necessários a execução da tarefa. Portanto, apesar do serviço ser desenvolvido em local cedido pela contratante (no caso Idugel), há contratação para execução de tarefa determinada, preço certo, sem qualquer intervenção ou ingerência da contratante. Assim, não há que se falar em vedação de opção ao regime simplificado de tributação;

m) 1.11. Inexistência de Interpostas Pessoas. Sócios Verdadeiros. Não há qualquer demonstração de não serem as sócias Elita e Cláudia as verdadeiras titulares da sociedade, como são na realidade, recebendo pro labore mensal e distribuição de lucros/dividendos, conforme declarações prestadas à Receita Federal. O fato de outorga de procurações para representá-las em situações específicas, especificamente para movimentar contas bancárias, não desconstitui a sociedade, nem configura a existência de interpostas pessoas na sua formação. O art. 1.018 do Código Civil autoriza a outorga de procuração sem, com isso, desvirtuar a condição de sócios ou da natureza da própria sociedade. As sócias tem legítimo interesse nas atividades desenvolvidas pela empresa, objetivando e obtendo para si lucro e renda suficientes a mantê-las;

n) 1.12. Falta de Amparo Legal à Exclusão do Simples. Não se tratando de locação de mão de obra, nem havendo que se falar em interpostas pessoas no quadro societário, inexistente qualquer óbice à opção pelo regime simplificado de tributação;

o) 1.13. Prova. Período Incompatível. A autoridade fiscal utilizou-se de documentos e fatos posteriores ao período de 01/01/03 a 30/06/07 para fundamentar a decisão de exclusão do Simples, sendo inservíveis para tal.

p) 1.14. Endereço. Imóvel Dividido. O local utilizado pelas empresas JS e IDUGEL, apesar da coincidência do imóvel, encontra-se dividido fisicamente, conforme pode ser verificado em planta anexa, instalação de alarmes distintos e ateste do

Município que atribuiu diferenciação na identificação das unidades por blocos "A" e "B";.

q) 1.15. Faturamento. Legalidade. Know-How. A empresa IDUGEL é que detém capacidade técnica para desenvolver projetos, possibilidade de angariar contratos e obras, inclusive com a pessoa do Sr. José Schazmann, como o técnico de maior capacidade reconhecida no Brasil. No processo de desenvolvimento da atividade industrial de alta complexidade, como exemplifica a instalação de um moinho de trigo, parte da atividade é delegada a empresas terceirizadas, mediante contratação por empreitada, como ocorre com a empresa JS. O valor agregado de cada produto produzido pelas empresas contratadas é muito inferior àquele cobrado pela empresa IDUGEL quando da comercialização do conjunto todo, o que no exemplo do moinho de trigo, representa para a fabricante até 1/3 do valor final faturado pela empresa IDUGEL. Em resumo, o preço do conjunto é muito superior das máquinas isoladamente. Daí o motivo de que o faturamento das empresas contratadas, em que pese com número de empregados superior à contratante, apresente faturamento inversamente proporcional. Também há casos de parceria que a IDUGEL fica responsável pelo fornecimento das máquinas principais e a JS pelo fornecimento de acessórios. Portanto, a IDUGEL explora seu Know-How, diante de sua grande credibilidade do mercado, motivo da desproporção do faturamento, não tendo como comparar a proporcionalidade do faturamento ao número de empregados;

r) 1.16. Contabilidade. Regularidade. A existência de empréstimos entre as empresas não desqualifica a individualidade de ambas. Efetivamente, houve transferências de recursos, sempre na proporção dos créditos existentes perante a IDUGEL. Assim, havendo crédito e ao mesmo tempo devido algum pagamento, ocorreram situações que a devedora IDUGEL pagou pelos serviços através da quitação de débitos específicos. De qualquer forma, a contabilização fora feita corretamente. Há que se aplicar o princípio da proporcionalidade no caso presente, pois foram levantados elementos insignificantes para sustentar o ato de exclusão;

s) 1.17. Jurisprudência Acerca do Caso. Apresenta julgado do Conselho de Contribuintes, cuja ementa dispõe não ser simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária;

t) 1.18. Considerações Finais. A interpretação dada pelo agente fiscal inviabilizará a atividade do negócio, resultando em débito impagável, quanto mais diante da pequena margem de lucro e a concorrência com produtos chineses;

u) 2. Do vício formal do Ato Administrativo. Transcreve parte do art. 142 do CTN (atividade administrativa vinculada e obrigatória); Decreto nº 70.235/92 — art. 10 (sobre auto-de-infração) e art. 11 (sobre notificação de lançamento) e, ainda, art. 293 do Regulamento da Previdência Social (auto-de-infração). Foi emitido auto-de-infração calculado no valor do

próprio tributo, o que é vedado. Por terem naturezas jurídicas distintas, o auto-de-infração e notificação de débito — não há como admitir a utilização de uma no lugar de outra. Emitido sob a forma de auto-de-infração é eivado de vícios insanáveis que o torna totalmente imprestável a qualquer finalidade tributária. Não há, como narrado, consignado a penalidade aplicada e sua gradação, nem a disposição legal infringida. Existem apenas os "fundamentos legais das rubricas". No entanto, em se tratando de AI, há que constar a infração e a pena. Há que ser considerado que o montante correspondente à pena aplicada, equivalente ao valor do tributo corrigido. Razão pela qual deixa de manifestar-se quanto ao mérito das rubricas lançadas. A única hipótese de utilização do valor da própria contribuição para a penalidade é a do art. 284, II, do RPS, que transcreve. Portanto, nulo o presente AI, por não preenchimento dos requisitos legais à sua validade, e cola aos autos decisões do Conselho de Contribuintes;

v) 3. Cerceamento de defesa. Há cerceamento de defesa na medida que ainda pendentes intimações fiscais, objeto de impugnações administrativas não decididas. Consta no Relatório Fiscal (itens 4.3 a 4.9) diversas intimações para apresentação de documentos, as quais não esclarece quanto ao atendimento ou não por parte do contribuinte bem como se foram as mesmas tomadas como base de emissão de penalidade equivalente ao valor do tributo mais encargos. Insinua o agente fiscal descumprimento às intimações, o que não é verdadeiro. Requer a nulidade do presente AI;

x) 4. Nulidade do Processo Administrativo. Sustenta a autoridade fiscal lançamento de ofício com base no art. 149, VII, do CTN, que prevê que o lançamento deverá ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa e o auto em questão não foi submetido a qualquer revisão de ofício pela autoridade superior. Por essa razão, há que ser reconhecida a nulidade do presente, por falta de cumprimento de exigência legal;

w) 5. Inexistência de fraude. Traz o conceito fiscal de fraude, art. 72 da Lei nº 4.502/64. A fraude só pode ser aferida no momento da ocorrência do fato gerador, não com relação às obrigações acessórias. E para a sua configuração é necessária a demonstração do animus de lograr, ou seja, o agente fiscal tem o dever de provar o intuito de fraude pelo contribuinte. No presente caso, não há como admitir a existência de fraude, razão pela qual impossível à manutenção do presente auto, pois ausente a hipótese do art. 149, VII, do CTN;

y) 6. In Dúbio Pro Reo. O AI em tela decorre da interpretação do agente fiscal que entendeu haver fraude no planejamento tributário adotado pela Impugnante, entendimento equivocado conforme elementos supra mencionados. Traz o art. 112 do CTN, que é a aplicação do brocardo in dúbio pro reo. O Conselho de Contribuintes é pacífico nesse sentido. Desta forma, deve-se aplicar referido dispositivo e cancelar totalmente o AI;

z) 7. Da ilegalidade da Aferição Indireta. A aferição é medida extrema, disponível somente quando totalmente imprestáveis ou inexistentes os lançamentos contábeis ou, ainda, pela recusa no fornecimento da documentação exigida, hipóteses não ocorridas, pois conta com lançamentos contábeis regulares, dotados dos respectivos documentos, colocados à disposição da Autoridade Fiscal. Meras irregularidades ou pequenas falhas contábeis não autorizam o arbitramento e traz diversos julgados. Arbitrária e ilegal a aferição indireta;

7.1. Idoneidade da Contabilidade. Os lançamentos contábeis são tão idôneos que compreendem, inclusive, valores pagos esporadicamente, apesar de não lançados em GFIP. Tanto que o fiscal identificou os valores e titulares, conforme anexo I do AI, se confundindo ao afirmar que valores pagos não foram registrados contabilmente. Efetivamente, não foram lançados nas informações previdenciárias, mas foram contabilizados, tanto que arquivados os documentos correspondentes. Assim, não merece aplicação de aferição indireta, mas tão somente aplicação da verba previdenciária sobre as parcelas pagas, sem estendê-las a outras competências. E quanto ao pró-labore, nada foi fundamentado sobre eventuais irregularidades na sua contabilização, além da genérica afirmação de irregularidade contábil. Portanto, não há como admitir a aferição;

bb) Nulidade do Auto de Infração. Em que pese a expedição de ato sob a modalidade de Auto de Infração, consta como penalidade o valor equivalente ao tributo em questão e assim não poderia ter sido apurada. Recolheu seus tributos sob o regime simplificado e requer o reconhecimento da nulidade do AI bem como a consideração dos pagamentos efetuados a título do regime simplificado, correspondente à presente rubrica;

aa) 7. Pedido. Diante de todo exposto, requer que seja julgada totalmente procedente a presente impugnação, reconhecendo as nulidades argüidas e, no mérito, reconhecida a improcedência do AI;

bb) 8. Provas. Requer a produção de prova oral, cujo rol de testemunhas será apresentado oportunamente, quando da designação de data para a sua oitiva. Requer, ainda, a apresentação de documentos durante a fase de instrução.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

A primeira preliminar enfrentada diz respeito à discussão no presente processo do enquadramento da recorrente no SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. Há dois processos formados através de representação fiscal com a finalidade de sua exclusão do sistema. Esses processos, no presente momento, estão tramitando no CARF e, de fato, ainda não há decisão definitiva sobre a matéria, conforme pode ser consultado do sítio mantido na internet:

Informações Processuais - Detalhe do Processo .:

Processo Principal : 10925.002074/2008-78 **Nº Recurso :**
872694 **Data Entrada :** 06/09/2010 **Contribuinte Principal :**
KF INDUSTRIAL LTDA ME **Coobrigados Nome/Razão Social**
KF INDUSTRIAL LTDA ME **Situação do(s) Recurso(s)**
Tramitação-DATA Recurso Ocorrência-Recurso/Incidente -
Decisão-Nº Decisão Despacho-Data Decisão Despacho

Andamentos do Processo

Data-Tramitação-Fase-Ocorrência-Anexos

06/09/2010-ORDINÁRIA-RECEPÇÃO-RECEBER PROCESSO -
TRIAGEM E COMPLEMENTAÇÃO CADASTRALSECOJ -
SERVIÇO DE CONTROLE DE JULGAMENTO-

fonte: www.carf.fazenda.gov.br

Como já salientado desde a fiscalização, o lançamento teve como finalidade inicial a prevenção da decadência, uma vez que não há previsão legal para sua suspensão ou interrupção nessas hipóteses.

De fato, não se nega a correlação e dependência deste aos processos através dos quais se discute especificamente o enquadramento no SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, uma vez que esses últimos, sendo favoráveis ao recorrente, arrastarão para a mesma conclusão todos os processos de constituição de créditos tributários; no entanto, pela mesma razão, deve ser solucionada a litispendência, a fim de se evitarem decisões conflitantes sobre a mesma lide, o que traz intranquilidade para as partes do processo.

Código de Processo Civil:

Art. 301. (...)

...

§ 3º Há litispendência, quando se repete ação, que está em curso; há coisa julgada, quando se repete ação que já foi

decidida por sentença, de que não caiba recurso. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973).

Regimento Interno do CARF - Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

...

V -exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

...

Art. 3º À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

....

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007;

...

Conforme as regras do Regimento Interno do CARF, acima transcritas, os processos de exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL e os processos de lançamentos de contribuições previdenciárias são apreciados por órgãos julgadores distintos, em atendimento ao princípio da especialidade.

A decisão de primeira instância decidiu que:

É mister, de princípio, delimitar o objeto de análise e julgamento no presente processo, que se trata, exclusivamente, de descumprimento de obrigação principal —não recolhimento das contribuições devidas, que engloba o valor principal, que é a parcela incidente sobre a remuneração de segurados empregados, adicionados dos acréscimos legais pertinentes — juros e multa, cuja fundamentação encontra-se especificada em Anexo próprio.

Para a exclusão de ambos regimes do SIMPLES, por intermédio de Atos específicos, foram constituídos processos próprios, igualmente com direito a Empresa a ampla defesa e ao

contraditório, o que foi exercido pela Autuada em sua plenitude. E naqueles processos efetivamente se discute a exclusão ou permanência da Empresa no SIMPLES FEDERAL e SIMPLES NACIONAL. Naqueles autos, a Auditoria Fiscal apresentou os fatos e documentos que o levaram a concluir pela exclusão da Empresa dos sistemas simplificados.

Nesses mesmos processos, a Autuada contra argumentou e teve a oportunidade de exhibir documentos comprobatórios que derrubassem a motivação exposta pela Auditoria.

Naqueles processos é que cabe a discussão — excluir ou manter a Empresa como optante no SIMPLES, razão pela qual nenhum argumento pertinente a exclusão ou manutenção no SIMPLES é admissível no presente processo.

...

O lançamento tem como objetivo resguardar o crédito tributário. Não efetuado o lançamento no curso do prazo de decadência, o Fisco não mais poderá fazê-lo, ainda que a exclusão dos regimes simplificados se consolidem, pelo fato de o crédito achar-se fulminado pela decadência. É que o prazo decadencial não se interrompe nem se suspende, fluindo a partir da ocorrência do fato gerador ou da data prevista em lei.

Ademais, não se está aqui a exigir o imediato recolhimento das contribuições apuradas e tampouco os acréscimos correspondentes. Como bem já dito, o crédito em questão foi lançado para se evitar a decadência.

Portanto, com relação ao enquadramento no SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, mantenho a decisão recorrida no sentido de não conhecer da matéria; no entanto, que fique sobrestada a execução do presente acórdão até decisão definitiva sobre a mesma.

Passo ao exame das demais questões preliminares e de mérito.

Quanto à constituição do crédito através de Auto-de-Infração, entendo que a denominação do documento não vicia o elemento forma do ato administrativo de lançamento quando estão presentes todos os elementos e requisitos de validade previstos na norma processual e ausentes os motivos que ensejam a nulidade:

DECRETO nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

...

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou comz preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões difêrentes 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.;

Quanto aos motivos do lançamento por aferição indireta, destaco trecho do relatório fiscal que aponta a falta de escrituração de parte dos pagamentos realizados a segurados, o que prejudica a fidelidade dos livros contábeis como documentos de registro dos fatos de interesse fiscal:

- A Empresa efetuou pagamentos "extrafolha" aos seus segurados empregados, ou seja, valores pagos além dos que efetivamente constavam em folha de pagamento. Tais valores embora devidamente pagos, conforme comprovantes em anexo, não foram registrados contabilmente (fls. 254 a 270 do AI DEBCAD 37.001.795-1/COMPROT 10925.000042/2009-19).

Quanto as demais preliminares argüidas, em especial quanto à violação de outras normas processuais, ressalta-se que o processo administrativo fiscal possui rito e regras próprias previstas sobretudo no Decreto 70.235/1972, como reconhecido explicitamente pela Lei nº 9.784/99:

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Resta, por fim, o reexame da decisão que rejeitou o pedido de aproveitamento dos valores recolhidos no sistema do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. Segue transcrição do trecho da decisão:

E, por fim, quanto ao pedido da Defendente, no sentido de se considerar os pagamentos efetuados a título do regime simplificado, correspondentes à presente rubrica; não há como atender, uma vez que não ocorreram recolhimentos específicos aos valores aqui lançados, podendo, se cabível, requerer a devolução dos valores recolhidos indevidamente, junto ao Setor competente.

Nessa parte, entendo que assiste razão ao recorrente. A Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 que instituiu o SIMPLES bem como a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 que instituiu o SIMPLES NACIONAL não criaram novas hipóteses de incidência para as contribuições previdenciárias ou para os demais tributos, apenas promoveu tratamento fiscal simplificado para pagamento das contribuições e impostos por elas contemplados, o que implicou que todos fossem apurados através de uma única base de cálculo, a receita bruta mensal, inclusive a contribuição previdenciária, cuja hipótese de incidência é e continua sendo a prestação de serviço remunerado por segurados. Seguem transcrições da Lei nº 9.317/96:

Art. 1º Esta Lei regula, em conformidade com o disposto no art. 179 da Constituição, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e as empresas de pequeno porte, relativo aos impostos e às contribuições que menciona.

...

Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

§ 1º A inscrição no SIMPLES implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

...

f) Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam a Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, os arts. 22 e 22A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.10.2001) (Vide Lei 10.034, de 24.10.2000)

...

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

...

Quando o optante pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL realiza o pagamento através da guia própria criada para essa finalidade, DARF-SIMPLES, parte desse valor destina-se à previdência social nos percentuais fixados pelo artigo 23 da Lei nº 9.317/96 tais como os recolhimentos realizados pelas empresas em geral, e devem ser deduzidos das contribuições a que se refere o artigo 3º alínea f da Lei nº 9.317/96 e o artigo 13, VI da LC nº 123/2006, observado o §3º, apuradas e lançadas através dos Autos-de-Infração de Obrigação Principal – AIOP. É certo que não modificam os valores das multas aplicadas através dos Autos-de-Infração de Obrigação Acessória – AIOA, por se originarem de fatos jurídicos distintos, coincidentes com o descumprimento de deveres instrumentais.

Também é assim no caso dos recolhimentos de retenções sobre notas fiscais de serviços pelas empresas contratantes de mão de obra. A empresa cedente tem direito a compensação dos valores retidos das contribuições incidentes sobre a folha de pagamento ou mesmo à restituição. E não poderia ser de outra forma. A diferença na sistemática de apuração não justifica a constituição do crédito ignorando-se eventuais recolhimentos parciais do mesmo tributo, sobre os mesmos fatos e relativos ao mesmo período de apuração. O ônus de se requerer a restituição é solução dissociada dos princípios escorreitos norteadores da relação fisco-contribuinte.

Em razão do exposto, voto pelo conhecimento parcial do recurso para na parte conhecida dar provimento parcial para que eventuais pagamentos na sistemática do SIMPLES sejam aproveitados nos termos acima.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes