



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

**Processo n°** 19515.720666/2014-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.852 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2017  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

**NULIDADE. INEXISTÊNCIA. AÇÃO FISCAL - COMPETÊNCIA PARA REALIZAÇÃO.**

Valida a ação fiscal e os lançamentos dela decorrentes realizada por Auditor Fiscal da Receita Federal no exercício de suas atribuições legais.

**PRESCRIÇÃO. CRÉDITO DECLARADOS.**

Tendo a autoridade fiscal efetuado o lançamento no prazo quinquenal, não há que se falar em prazo prescricional, uma vez que o artigo 151, III, do CTN é claro ao dispor que as impugnações e recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário

**HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.**

A homologação da compensação sujeita-se às mesmas regras do lançamento por homologação. Sendo assim, não ocorrendo o pagamento, o prazo deverá ser contado a partir do 1º dia do exercício seguinte.

**DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

De acordo com o REsp nº 973.733 (submetido à sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 473- C do Código de Processo Civil/73) o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN quando demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ou quando não tiver ocorrido o pagamento, como é o caso dos autos.

**NULIDADE DA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA SEM A EMISSÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ESPECÍFICO.**

Improcedente a alegação de que a imputação de responsabilidade solidária demandaria a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal específico

para esse fim, uma vez que a apuração de atos que conduzem à responsabilidade fiscal dos sócios só será detectada com o desenvolvimento do trabalho fiscal.

#### NULIDADE DO TERMO DE ARROLAMENTO SEM A INSTAURAÇÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A discussão sobre a regularidade do arrolamento bens (conforme será esclarecido detalhadamente no item 1.7 da presente decisão) não merece ser conhecida. Isso porque, nos termos do artigo 3º do Regimento Interno do CARF (Portaria nº 356/2015) e 17 da Instrução Normativa nº 1565/2015, o CARF não possui competência para analisar matéria relativa a arrolamento de bens, uma vez que esse procedimento não diz respeito à determinação e exigência de créditos tributários.

#### INCOMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO PARA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Nos termos do artigo 121 do Código Tributário Nacional o sujeito passivo da obrigação tributária compreende os contribuintes e responsáveis. Inquestionável, portanto, a competência da autoridade fiscal para imputação da responsabilidade solidária.

#### COMPENSAÇÃO. GLOSA. VERBAS INDENIZATÓRIAS.

A compensação deverá ser glosada quando não comprovados os recolhimentos em virtude dos quais teriam sido apurados os créditos compensados.

#### DA MULTA ISOLADA DE 150%.

Correta a imposição da multa isolada nas hipóteses em que o contribuinte não comprova o recolhimento dos valores declarados como crédito.

#### GLOSA DAS RETENÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

Caberia ao Contribuinte apresentar cada uma das notas fiscais/faturas com os respectivos valores destacados das retenções, contabilizados e vinculados a folhas de pagamento e GFIP, de cada um dos tomadores de seus serviços. Na falta de apresentação dos referidos documentos é correto que a fiscalização considerar apenas os recolhimentos de retenções que puderam ser constatados, glosando, assim, aqueles valores que são correspondentes às diferenças entre os deduzidos pelo Contribuinte e não confirmados pelos correspondentes recolhimentos.

#### DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA EM VALOR SUPERIOR AO VALOR DO TRIBUTOS PRINCIPAL.

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

#### INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO PARA QUE PUDESSE IMPOR APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 124 E 135 DO CTN.

A apuração de atos que conduzem à responsabilidade fiscal dos sócios só será detectada com o desenvolvimento do e conclusão do trabalho fiscal.

#### NECESSIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA PARA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E ARROLAMENTO DE BENS DO SÓCIO.

Não se está imputando responsabilidade exclusiva do sócio e sim responsabilidade solidária dos crédito exigidos no lançamento. Nesse caso, não há que se falar em necessidade de desconsideração da personalidade jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que acolheram a preliminar de decadência relativa às competências de janeiro a abril de 2009. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

*(Assinado digitalmente)*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa- Presidente.

*(Assinado digitalmente)*

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar, Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente a Conselheira Rosemary Figueiroa Augusto.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

*O presente processo é composto pelos seguintes lançamentos fiscais:*

- 1. DEBCAD 51.013.316-9 – glosas de compensações e de deduções que a Fiscalização considerou não terem sido demonstradas pelo Contribuinte (período de janeiro a dezembro de 2009).*
- 2. DEBCAD 51.013.317-0 – multa isolada por realização de compensações consideradas irregulares pela Fiscalização.*

*O Relatório Fiscal (fls. 1364//1374) informa que, comparando-se os dados constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ (fls. 236/501) do ano-calendário de 2009 com as Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF (fls. 511/526) das empresas tomadoras*

*dos serviços do Contribuinte, "verificou-se que estas (as tomadoras de serviços) declaravam pagamentos ao contribuinte em montante bastante superior às receitas informadas pelo contribuinte em DIPJ" (fls. 1365)*

*O mesmo Relatório informa, em seguida, que o Contribuinte inseriu nas GFIP, relativas ao ano de 2009, as seguintes compensações:*

*1. A título de retenção (artigo 31 da Lei nº 8.212/1991), o montante de R\$ 8.128.659,31, tendo sido apurada, entretanto, a retenção apenas do montante de R\$ 4.099.866,46.*

*2. A título de recolhimentos indevidos ou a maior, no montante de R\$ 3.818.373,10.*

*Em face dessas informações, foi determinada a realização da auditoria fiscal, que se iniciou em 11/12/2012 (fls. 37/40).*

*Após sucessivos pedidos de dilação do prazo, a Fiscalização informa que o Contribuinte apresentou parte dos documentos requisitados, nos seguintes termos:*

*Ressalte-se que por ser ilegível, o citado CD foi devolvido ao contribuinte, sendo apresentado pelo mesmo um novo CD em 07/05/2013, contendo uma planilha Excel na qual constavam apenas em ordem cronológica a relação das Notas Fiscais emitidas em 2009, seu valor e o valor de retenção de 11% quando discriminada, sem qualquer indicação da data de emissão, do tomador ou do serviço prestado.*

*A Fiscalização, em face dessas circunstâncias, promoveu a pesquisa nos registros informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB) nos seguintes arquivos (ano de 2009): DIRF de terceiros (os tomadores de serviços), registros contábeis (SPED), DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, DCTF – Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, GPS – Guias de Recolhimento da Previdência Social e GFIP – Guia do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social.*

*A Fiscalização informa que, da análise deste conjunto de informações, resultaram as seguintes constatações:*

*1. As informações constantes do CD eram compatíveis com a DIPJ e com a DACON.*

*2. Tais informações divergiam, entretanto, das informações apuradas com base nas DIRF dos tomadores dos serviços e nas GFIP.*

*3. Ou seja:*

- Informações da DIRF: 450 tomadores de serviços, com montante de pagamentos de aproximadamente R\$ 70.000.000,00.*

- DIPJ: 380 tomadores de serviços, com montante de pagamentos de R\$ 57.000.000,00.*

4. Como parte dos tomadores de serviços informados em DIPJ e DACON eram relativos a valores inferiores a R\$ 5.000,00 (não declarados em DIRF, portanto), "... O número de tomadores informados em DIRF's e omitidos em DIPJ era superior a cem" (fl. 1367).

5. Foram também constatadas divergências entre os valores informados pelo Contribuinte em DIPJ e pelos tomadores dos serviços em DIRF.

6. Assim, o Contribuinte compensou-se em GFIP, a título de retenção, do montante de R\$ 8.128.659,31, sendo apurados recolhimentos a título de retenções apenas no montante de R\$ 4.099.866,46.

7. O procedimento adotado pelo Contribuinte, quanto à realização dos lançamentos contábeis também dificultou a análise de seus procedimentos: as receitas foram lançadas, sem a indicação das datas e tomadores de serviços, assim como também não havia discriminação dos valores correspondentes à retenção de 11%.

8. Realizadas novas intimações para prestação de esclarecimentos e informações, o Contribuinte não as atendeu como requisitado. Assim, persistindo as divergências de valores entre as declarações, a Fiscalização deliberou pela expedição de ofício à Secretaria Municipal de Finanças e Desenvolvimento Econômico da Prefeitura de São Paulo, "...

solicitando cópia do arquivo das Notas Fiscais de Serviços emitidas em 2009 pelo contribuinte, para fins de Imposto sobre Serviços (ISS)" (fl. 1369).

9. As informações, então obtidas, eram compatíveis com aquelas constantes do CD anteriormente apresentado pelo Contribuinte à Fiscalização. Assim, também em relação ao Órgão Municipal foram apresentadas informações divergentes e inconsistentes, considerado o conjunto de declarações fiscais transmitidas pelo Contribuinte à RFB.

10. Em face das informações prestadas pela Prefeitura de São Paulo, constatou-se, ainda, que as informações disponíveis naquele órgão correspondiam apenas às notas fiscais eletrônicas, não tendo sido informadas pelo Contribuinte as notas fiscais emitidas "manualmente", do que resultam, assim, maior divergência entre informações prestadas pelo Contribuinte e aquelas que podem ser obtidas junto aos tomadores de serviços (fl. 1370):

... Uma infinidade de outras notas fiscais, ditas manuais, haviam sido emitidas pelo contribuinte para inúmeros tomadores de serviços e não consideradas na Contabilidade, nas DACON's e na DIPJ 2010 AC 2009 apresentadas, o que configura omissão de receita.

11. Diligências realizadas, por amostragem, junto aos tomadores de serviços permitiram constar a consistência das informações obtidas com base nas DIRF emitidas por estes tomadores, em relação ao Contribuinte.

12. Outra irregularidade cometida pelo Contribuinte diz respeito à suposta existência de medida judicial de que seria titular o Contribuinte (dispensando-o de se submeter à retenção de 11%), já revogada desde 2007, mas que era informada, mesmo assim, pelo Contribuinte a alguns tomadores de serviços, que, acreditando tratar de medida vigente, deixavam de promover as devidas retenções.

13. Foram formalmente requisitadas, mais uma vez, informações ao Contribuinte, que novamente deixou de prestá-las.

Assim, em relação a ambos os procedimentos – compensações de retenções e compensações de valores supostamente recolhidos indevidamente ou a maior – a Fiscalização considerou que o Contribuinte, ao inserir os valores não demonstrados em GFIP, configura “... em ambos os casos a falsidade nas declarações apresentadas pelo contribuinte nas GFIP’s mensais” (fl. 1.372), em razão do que, inclusive, além da multa de mora, incidente sobre os valores glosados, foi aplicada a multa isolada, sob os fundamentos jurídicos que menciona.

A Fiscalização, para demonstrar as divergências constatadas e as diferenças consideradas, juntou aos autos cópias de documentos, declarações e planilhas, a saber:

1. Planilha (nota fiscal, valor e “INSS”) – fls. 83/235.
2. DIPJ 2010-2009 – fls. 236/501.
3. Planilha (tomadores e imposto retido) – fls. 502/510.
4. Consulta ao sistema DIRF – fls. 511/526.
5. Cópias de GFIP transmitidas pelo Contribuinte – fls. 527/557.
6. Planilha (estabelecimento, competência, GPS e data de pagamento) – fls. 558/717.
7. Lançamentos contábeis – fls. 719/744.
8. Planilha (tomadores e valores retidos) – fls. 745/790.
9. Planilha do Contribuinte – fls. 791/1196.
10. Planilhas com informações prestadas pela Prefeitura de São Paulo – fls. 1197/1249.
11. Peças processuais do Mandado de Segurança que, mesmo com decisão desfavorável, o Contribuinte continuou a encaminhar a alguns dos seus clientes (tomadores de serviços), omitindo a revogação da decisão – fls. 1287/1295.

#### **Impugnação - Fundamentos**

O Contribuinte apresenta Impugnação (fls. 1453/1491), defendendo inicialmente que, por se tratar de crédito “... que já

havia sido constituído e declarado pelo Impugnante...”, o lançamento seria manifestamente improcedente e que a medida legal cabível seria simplesmente a de “inscrição em dívida”.

*Invoca a Portaria DERAT/SP 187/2011, para extrair a conclusão de que seria atribuição daquele órgão a competência para cobrança de contribuições declaradas e confessadas pelo Contribuinte, do que resultaria conclusão de que “o lançamento [seria] manifestamente improcedente”.*

*Argumenta, então, que, como a constituição do crédito dar-se-ia “mediante entrega da GFIP pelo contribuinte”, “o crédito discutido encontra-se fulminado pela prescrição”, prescreveria em cinco anos o prazo da ação de cobrança do crédito tributário.*

*Valendo-se do § 5º artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e da Instrução Normativa RFB 900/2008 defende que as compensações realizadas “entre o dia 04 de fevereiro e 04 de junho de 2009 foram homologadas tacitamente, tendo em vista que foram declaradas pela Impugnante há mais de 05 (cinco) anos sem a devida manifestação da Impugnada”.*

*Menciona, a seguir, as disposições do § 4º do artigo 150 do CTN, para defender a ocorrência da decadência em relação às competências de janeiro a abril de 2009.*

*Quanto à apresentação dos documentos requisitados pela Fiscalização, nega que o Contribuinte tenha se negado a fazê-lo; que os “... entregou, embora parcialmente” e procura justificar as dificuldades em atender às requisições da Fiscalização, inclusive com os pedidos formulados de prorrogação de prazos.*

*Quanto às compensações declara que “O crédito compensado existe e decorre de pagamentos indevidos que foram realizados pelo Impugnante sobre verbas não salariais que foram indevidamente incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre as folhas de salários”. Menciona e transcreve jurisprudência.*

*Informa, então, que “Com base no posicionamento adotado por nossos Tribunais, o Impugnante compensou o crédito existente sobre os pagamentos que foram realizados com a inclusão indevida de verbas que não possuem natureza salarial..., quais sejam: (...)”. Informa, então, quais seriam: quinze primeiros dias de auxílio enfermidade e acidente do trabalho, férias e respectivo terço constitucional, aviso prévio indenizado, prêmio e adicional de risco de vida não habituais. Acrescenta que tais créditos estariam demonstrados em planilhas e resumos de folhas de pagamento que apresenta com a Impugnação.*

*Ressalva que as compensações foram realizadas com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/1991, artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e artigo 44 da Instrução Normativa nº 900/2008.*

*Quanto à glosa de deduções sustenta que a Fiscalização não teria procedido de acordo com as disposições do artigo 31 da Lei nº 8.212/1991; que não há vinculação do direito de compensar retenções à confirmação de que tais valores foram recolhidos pelos tomadores dos serviços, “Além disso, a norma não atribui ao prestador a obrigação de fiscalizar o recolhimento pelos tomadores, antes de efetuar o abatimento...”.*

*Assim:*

Não se revela lícita a conduta praticada pelo agente tributário, que penalizou o Impugnante simplesmente porque não conseguiu confirmar as retenções declaradas em GFIP.

Se há infração, esta é de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora que é a única responsável pelo recolhimento do valor descontado da nota fiscal de prestação de serviços emitida pelo Impugnante.

*Contesta, a seguir, a incidência da multa isolada sobre as compensações consideradas indevidas. Transcrevendo o artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 e artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conclui:*

Na hipótese dos autos não houve nenhum tipo de comprovação de falsidade nas declarações entregues pelo Impugnante até porque o próprio fiscal afirma que não foi possível identificar à que se refere a compensação declarada em decorrência do pagamento indevido.

(...).

Além disso, na hipótese dos autos, descarta-se qualquer tese tendente a caracterizar a ocorrência de fraude haja vista que as compensações foram devidamente declaradas na GFIP do Impugnante.

*Não estaria, assim, “cabalmente” demonstrada a prática de “conduta fraudulenta”; tratar-se-ia, pois, de “mera presunção”.*

*Repete os mesmos argumentos em relação às glosas de deduções, quanto à incidência de multa isolada.*

*Ressalva que, em face da aplicação do princípio da razoabilidade, do que decorreria que os percentuais das multas aplicadas seriam excessivamente elevados, desproporcionais, o que caracterizaria o confisco, devendo a multa ser reduzida a no máximo 100%.*

*Defende que o agravamento da multa isolada careceria de fundamento legal.*

*Segue: sendo indevidos os créditos lançados, devem ser cancelados os termos de arrolamentos de bens, até porque “... ainda que se considere a remota possibilidade de que parte dos débitos ora debatidos seja mantida, certamente o patrimônio do Impugnante seria maior que 30% dos débitos lançados pelo agente fiscal”.*

*Requer que a Impugnação seja julgada totalmente procedente, cancelando-se o lançamento e o termo de arrolamento de bens.*

***Impugnação do responsável solidário***

*O responsável solidário, dirigente do Contribuinte, apresentou sua Impugnação, com a qual (fls. 2313/2335):*

*1. Nega que tenha sido demonstrada “... que o Impugnante tenha praticado ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto...”.*

*2. Defende que, quanto ao termo de arrolamento não teria sido expedido um Mandado de Procedimento Fiscal para tal, como seria legalmente exigível.*

*3. Invoca as disposições dos artigos 124, 135 e 137 do CTN, para defender que é necessário estabelecer de quem seria a responsabilidade, ou seja, a própria sociedade ou o sócio, “à revelia da sociedade”.*

*4. Defende a desnecessidade de arrolamento dos bens do sócio, na medida em que já houve arrolamento dos bens da sociedade.*

*5. Argumenta que não haveria demonstração de infração à lei ou estatuto pelo sócio.*

*6. Reitera, na sequência, que não haveria provas de “... que o Impugnante agiu com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos”; que a indicação do próprio Contribuinte como tomador de serviços em GFIP teria constado “incorretamente” e que os valores declarados em GFIP decorreriam de “informações fornecidas pela contabilidade do Impugnante através da GFIP, fato que descaracteriza qualquer intuito doloso ou infração à lei”, arrematando seus argumentos a respeito:*

*Ou seja, se o Impugnante tivesse a intenção de utilizar de valores indevidos, o que se admite apenas a título de argumentação, não informaria os valores ao Fisco através de GFIP.*

*7. Quanto à possibilidade de arrolamento de bens do responsável solidário, defende que o artigo 64 da Lei 9.532/1997 prevê apenas a possibilidade de que tal se dê em relação ao sujeito passivo, que, neste caso, seria apenas o Contribuinte, propriamente, não podendo o responsável solidário ser incluído por força das disposições da Instrução Normativa RFB 1.171/2011.*

*8. Sustenta que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não teria competência para lavrar o Termo de Arrolamento de Bens, consideradas suas atribuições, determinadas pelo artigo 6º da Lei nº 10.593/2002 e que a competência seria da Procuradoria da Fazenda Nacional.*

9. *Valendo-se mais uma vez das disposições dos artigos 124 e 135 do CTN, defende que a possibilidade de arrolamento de bens do responsável tributário seria possível somente com a definitiva constituição do crédito tributário, e, ainda "... as supostas infrações à lei não foram comprovadas..."*.

10. *Acrescenta outros requisitos à validade do arrolamento: existência de previsão legal, "comprovação de dolo específico" e "crédito tributário apurado através de processo administrativo transitado em julgado". Ao que acrescenta:*

A desconsideração da personalidade jurídica, com a consequente invasão no patrimônio dos sócios para fins de satisfação de débitos da empresa, é medida de caráter excepcional, sendo apenas admitida nas hipóteses expressamente previstas no art. 135 do CTN ou nos casos de dissolução irregular da empresa, que nada mais é que infração à lei.

11. *Assim, conclui, nas presentes circunstâncias, inexistiria a possibilidade de arrolamento dos bens de Wagner Martins.*

12. *Requer a "desconsideração" do Impugnante, "como solidariamente responsável" e o cancelamento do termo de arrolamento.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) negou provimento à Impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009*

*AÇÃO FISCAL - NECESSIDADE - COMPETÊNCIA PARA REALIZAÇÃO.*

*A regular atividade do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício de suas obrigações funcionais, assegura a plena validade da ação fiscal e respectivos lançamentos, quando realizados com as pertinentes disposições legais.*

*DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - REGRA GERAL E EXCEÇÕES.*

*Em face da incidência da Súmula Vinculante 8/2008 do STF e demais legislação pertinente, o prazo decadencial, em matéria de contribuições previdenciárias, é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, exceto nas hipóteses da parte final do § 4º do artigo 150 do CTN, para as quais se aplica a regra do artigo 173 do CTN.*

*COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*

*Além das disposições gerais, estabelecidas no CTN (especialmente artigo 170-A, em caso de vigência de lei que determina a incidência tributária), às compensações de contribuições previdenciárias aplicam-se as específicas, previstas na Lei 8.212/1991 e na legislação pertinente.*

*MULTA - FIXAÇÃO DO MONTANTE OU DE PERCENTUAL APLICADO - ALEGAÇÃO DE INFRAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - INOCORRÊNCIA - EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Tendo sido atendidos pelo lançamento fiscal os limites e parâmetros legais pertinentes, não há o que considerar, no âmbito do processo administrativo fiscal, quanto às alegações de inobservância de princípios administrativos e constitucionais (tais como razoabilidade ou vedação ao confisco) em relação ao montante da multa aplicada.*

*MULTA ISOLADA - APLICABILIDADE - PRESENÇA DOS REQUISITOS LEGAIS - EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.*

*A prática do Contribuinte de prestar informação, através de canal formal e oficial - GFIP - de que seria credor de tributos (pagos a maior ou indevidamente pagos), quando, na realidade, era mero detentor de suposto crédito decorrente de legislação eventualmente inconstitucional (mas formalmente vigente e não afastada por decisão judicial definitiva), constitui clara situação em que, valendo-se de um instrumento tributário dotado de efeitos legais (a transmissão de informações à Receita Federal do Brasil através de GFIP), o Contribuinte prestou informação diversa da realidade, fazendo constar, nos registros oficiais de controle da tributação, a existência de débito tributário inferior ao efetivamente devido.*

*ARROLAMENTO DE BENS.*

*Compete e até mesmo constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil elaborar o Termo de Arrolamento de Bens.*

*Entretanto, a discussão da sua regularidade deve se dar no processo próprio, na medida em que em o presente cuida especificamente de lançamento fiscal.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE SÓCIO ADMINISTRADOR.*

*Presentes e demonstrados os requisitos legais pertinentes, deve ser atribuída responsabilidade tributária solidária ao sócio-administrador.*

A empresa foi cientificada em 04/03/2015 por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (fls. 2412) e o responsável solidário em 30/03/2015 (fls. 2423). A empresa apresentou recurso voluntário de fls.2425/2463, em 01/04/2015 e o responsável solidário o recurso voluntário de fls. 2511/2540 em 10/04/2015, nos quais reiteram as alegações já suscitadas em suas Impugnações.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Os recursos preenchem os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, deles conheço.

### 1) PRELIMINARES.

1.1) IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE DÉBITOS JÁ CONSTITUÍDOS ATRAVÉS DE GFIP E INCOMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL PARA GLOSA DE COMPENSAÇÕES DECLARADAS.

O Recorrente alega, preliminarmente, que o lançamento tomou como base os valores por ele declarados em GFIP e que, sendo assim, não se trata de lançamento complementar. Diante desse fato, entende que, nos termos da Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça e do Parecer PGFN/nº 1617/2008 a declaração realizada pelo contribuinte é suficiente para constituir o crédito tributário, o que ensejaria a nulidade do presente lançamento.

Antes de mais nada, é importante atentar que a decretação de nulidade dos atos processuais deve ter como pressuposto o prejuízo a parte. É o que dispõe o princípio da instrumentalidade das formas previsto no artigo 277 do Código de Processo Civil de 2015:

*"Art. 277 - Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.*

Sendo assim, o fato da fazenda poder executar diretamente os valores declarados pelo Recorrente não invalida o presente lançamento. Isso porque, ao invés de executar o Recorrente, utilizando-se de todas as restrições inerentes ao processo de execução (necessidade de garantia para embargar, presunção de liquidez e certeza da CDA, ausência de efeito suspensivo) optou a autoridade fiscal por instaurar um processo administrativo tributário. Esse, como se sabe, suspende a exigibilidade do crédito tributário, tem ampla garantia probatória e não tem qualquer ônus ao Impugnante/Recorrente.

A Súmula do 436 do Superior Tribunal deixa fora de dúvidas que a execução fiscal dos valores declarados pelo contribuinte é uma prerrogativa da Fazenda Nacional:

*"Súmula 436 - A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal constitui o crédito tributário, **dispensada qualquer outra providência por parte do fisco***

No caso dos autos, o contribuinte fez a extinção dos valores declarados por meio de compensação. Todavia, ao analisar a eventual homologação das compensações efetuadas a autoridade fiscal detectou que os créditos utilizados não existiam. De fato, nesse caso, não seria necessária a realização do lançamento. Todavia, como já dito, a realização deste em nada prejudica o contribuinte. Muito pelo contrário, uma vez que, ao efetuar o lançamento, a autoridade fiscal abre ao contribuinte a possibilidade da ampla defesa e contraditório inerentes ao processo administrativo.

A Recorrente alega também que o lançamento seria nulo, nos termos do artigo 59, I do Decreto nº 70.325/72, uma vez que teria sido lavrado por servidor incompetente.

Isso porque, no caso de contribuições previdenciárias, a competência seria da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, conforme previsto na Portaria DERAT/SP nº 187/2011 (Regimento Interno) no artigo 9, inciso I, o qual dispõe:

*Art. 9º - À EQCOB compete em relação aos créditos tributários administrados pela RFB, com exceção das contribuições previdenciárias declaradas e confessadas pelo sujeito passivo e das contribuições previdenciárias lançadas pela Autoridade Administrativa (NFLD e Autos de Infração) anteriores a 01/01/2007.*

*I - desenvolver as atividades relativas à cobrança e ao recolhimento de créditos tributários nos termos da presente portaria.*

Alega ainda que, especificamente em relação às Compensações das Contribuições Previdenciárias, compete exclusivamente à EQCOP analisar as mesmas, conforme previsto no artigo 3º, inciso I da mesma Portaria.

Diante dos dispositivos acima transcritos, conclui a Recorrente que "o despacho decisório que homologa ou indefere a compensação efetuada é de competência privativa do Chefe da DERAT, não sendo permitido ao Auditor fiscal, com MPF emitido pela DEFIS - Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, realizar a mesma cobrança através do Auto de Infração lavrado"

Nesse ponto, corretas as observações da decisão recorrida, ao dispor que:

*Sob o aspecto da designação da fiscalização, da qual resultaram os lançamentos fiscais em análise, há que se considerar o que consta do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal (fl. 2), combinado com o Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 4/5), que enunciam, inclusive, as disposições legais que atestam a regularidade do procedimento fiscalizatório.*

*A Portaria mencionada pela Impugnação integra, portanto, um conjunto de disposições administrativas, que objetivam operacionalizar a execução do planejamento tributário, não opondo, inclusive, óbices às determinações legais do CTN, quanto às atribuições e responsabilidades do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB)*

*Assim, estando o Agente Público no regular exercício de suas obrigações funcionais (não há dúvidas sobre tal fato), e considerando as pertinentes disposições legais (notadamente o próprio CTN), está assegurada a plena validade dos lançamentos fiscais em análise.*

*É irrelevante que a ação fiscal tenha sido designada por um ou outro Órgão da Receita Federal, em atenção às disposições de determinado ato da Administração (por exemplo, a Portaria a que se refere a Impugnação), na medida em que constituem atos da Administração Pública visando a gestão administrativa, não*

*se sobrepondo ao Código Tributário Nacional, tampouco às leis tributárias e ao Decreto nº 70.235/1972.*

1.2 - DA PRESCRIÇÃO DE CRÉDITO QUE JÁ HAVIA SIDO DECLARADO E CONSTITUÍDO.

Partindo da premissa exposta no item anterior (que o lançamento já teria ocorrido com a declaração) alega a Recorrente que o *dies a quo* do prazo prescricional se daria com a entrega da GFIP e, sendo assim, os valores lançados estariam fulminados pela prescrição.

No entanto, como já dito, uma vez que a autoridade fiscal efetuou o lançamento e esse tendo sido efetuado no prazo quinquenal, não há que se falar em prazo prescricional. Isso porque o artigo 151, III, do CTN é claro ao dispor que as impugnações e recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Dessa forma, o prazo prescricional previsto no artigo 174 do CTN só começará a fluir após a constituição definitiva do crédito tributário, a qual só ocorrerá quando concluído o presente processo administrativo fiscal.

1.3) HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP PELA RECORRENTE

De acordo com o Recorrente, nos termos do artigo 74, §5º da Lei nº 9.430/96 os valores compensados já estariam extintos pela homologação tácita.

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.*

(...)

*§5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*

Menciona também os artigos 33 e 34 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

*"Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.*

*"Art. 37 O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação.*

(...)

*§2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação.*

*Art. 44 - O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes.*

(...)

*§7º A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.*

Sendo assim, alega a Recorrente que, as compensações informadas via GFIP entre os dias 04 de fevereiro e 05 de maio de 2009 foram homologadas tacitamente, tendo em vista que foram declaradas pela Recorrente há mais de 05 (cinco) anos sem a devida manifestação da Recorrida.

A questão é que a constituição do débito pressupõe a sua extinção o que só ocorrerá com a homologação do crédito. A homologação da compensação sujeita-se às mesmas regras do lançamento por homologação. Sendo assim, não ocorrendo o pagamento, o prazo deverá ser contado a partir do 1º dia do exercício seguinte.

#### 1.4) DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Alternativamente, alega o Recorrente que na hipótese de não serem acolhida as preliminares suscitadas anteriormente, alega que ocorreu a decadência do direito de lançar, uma vez que, houve antecipação do pagamento, motivo pelo qual, seria aplicável a norma prevista no artigo 150, §4º do CTN. Sendo assim, o lançamento relativo às competências compreendidas entre janeiro a abril de 2009 teriam sido atingidos pela decadência.

Improcedentes as alegações. Como já dito no item anterior, o prazo previsto no item anterior é decadencial. Como se trata de um lançamento por homologação, o prazo, em princípio, seria o do artigo 150, §4º. Tal prazo, todavia, de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não se aplica quando demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ou **quando não tiver ocorrido o pagamento**. É o que está dito no Recurso Especial nº 973.733, submetido à sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 473- C do Código de Processo Civil/73, nestes termos:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. **INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150,§4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE***

***1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro***

**dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do contribuinte.**

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar os casos de tributos sujeitos à lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210)

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, 3ªed, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs 183/199)

5 In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação. (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (grifamos)

Nesse mesmo sentido é a decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9900-000.267, mencionado pelo Recorrente:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1993, 1994, 1995*

**DECADÊNCIA. FORMA DE CONTAGEM. APLICAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA -**

*STJ, CONFORME RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. Por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, impõe-se a observância das decisões proferidas pelo STJ sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil. No Recurso Especial nº 973.733/SC restou pacificado que a aplicação do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, está condicionada à realização do pagamento antecipado do tributo sujeito ao lançamento por homologação. Do contrário, aplica-se o prazo previsto no art. 173, I do CTN.*

*Recurso Extraordinário da Procuradoria da Fazenda Nacional Provido. (grifamos)*

Dessa forma, tanto a decisão do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 973733 quanto o Acórdão nº 9900-000.267 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mencionados pelo Recorrente, são claros em afirmar que, na ausência de pagamento, aplica-se a norma do artigo 173, I, do CTN. No caso em questão, a extinção do débito seria feita por compensação, ao invés do pagamento. Sendo assim, inexistindo o crédito mencionado na compensação, não há que se falar em "pagamento" o que, nos termos das decisões acima transcritas, desloca o prazo de lançamento para o primeiro dia do exercício seguinte.

1.5) NULIDADE DA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIO E DO TERMOS DE ARROLAMENTO FORMALIZADO SEM A INSTAURAÇÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Em seu recurso, o sócio incluído como devedor solidário alega que, nos termos dos arts. 2º e 3º da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, todo ato ou procedimento no âmbito da RFB devem ser precedidos de um Mandado de Procedimento Fiscal.

A discussão sobre a regularidade do arrolamento bens (conforme será esclarecido detalhadamente no item 1.7 da presente decisão) não merece ser conhecida. Isso porque, nos termos do artigo 3º do Regimento Interno do CARF (Portaria nº 356/2015) e 17 da Instrução Normativa nº 1565/2015, o CARF não possui competência para analisar matéria relativa a arrolamento de bens, uma vez que esse procedimento não diz respeito à determinação e exigência de créditos tributários.

Improcedente, por sua vez, a alegação de que a imputação de responsabilidade solidária demandaria a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal específico para esse fim. Isso porque a apuração de atos que conduzem à responsabilidade fiscal dos sócios só será detectada com o desenvolvimento do trabalho fiscal. Além disso, o fato gerador é o mesmo. Dessa forma, estranho seria que a fiscalização emitisse mandado de procedimentos fiscais distintos (um para fiscalização da empresa e outro do sócio) antes mesmo que o trabalho fiscal fosse desenvolvido. Isso porque, a responsabilidade tributária não é presumida.

1.6) INCOMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO PARA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Alega o Recorrente que, nos termos dos artigos 2º, §5º, I, da Lei nº 6.830, bem como do artigo 202, I, do CTN a identificação de responsável solidário pelo crédito tributário é de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN).

Ora, os artigos citados referem-se à inscrição em dívida ativa, providência que ocorre após a constituição definitiva do crédito tributário. A competência para que a autoridade fiscal determine o devedor solidário está claramente prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.***

Nos termos do artigo 121 do Código Tributário Nacional o sujeito passivo da obrigação tributária compreende os contribuintes e responsáveis. Inquestionável, portanto, a competência da autoridade fiscal para imputação da responsabilidade solidária.

1.7) IMPOSSIBILIDADE DE FORMALIZAÇÃO DE TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS DO SÓCIO FACE A INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

De acordo com o Recorrente o termo de arrolamento não pode ser formalizado em nome de terceiro (sócio solidário), uma vez que, nos termos do artigo 64 da Lei nº 9.532/97 esse só poderá ser formalizado em desfavor do sujeito passivo.

Ora, como afirma o próprio Recorrente, o artigo 64 da Lei nº 9.532/97 utiliza a expressão "sujeito passivo" ao invés de "contribuinte". Assim, o arrolamento de bens poderá incidir sobre bens do contribuinte e do responsável tributário. O parágrafo único do artigo 121 do Código Tributário Nacional define a abrangência do "sujeito passivo" nos seguintes termos:

*"Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

Dessa forma, ao utilizar a expressão "sujeito passivo" a lei deixou claro que o arrolamento pode abranger a figura do responsável tributária. É o que conclui Marco Aurélio Greco ao comentar a figura do arrolamento:

*"Quanto ao segundo aspecto, é importante sublinhar que os créditos tributários que podem dar ensejo ao arrolamento não são apenas os créditos resultantes da condição de contribuintes diretos. Prevê a lei que os créditos que autorizam o arrolamento são os créditos "de responsabilidade do sujeito passivo". **Ora, alguém pode ser sujeito passivo direto (contribuinte), indireto (responsável ou por substituição), alguém pode ter***

**responsabilidade pelo fato de ser quotista e sócio gerente da empresa devedora etc.** A Lei nº 9.532/97 não restringe; isto significa que, na hipótese de uma pessoa jurídica ser devedora de IPI ou Contribuição Social sobre o Lucro, o arrolamento poderá atingir até mesmo os sócios que, em tese, podem vir a ser chamados a responder pelo respectivo débito. (GRECO, Marco Aurélio, *Arrolamento Fiscal e Quebra de Sigilo* - in "Processo Administrativo Fiscal, 3º Vol. coord. Valdir de Oliveira Rocha, ed. Dialética, p. 165)

Além disso, a mencionada alegação não deve ser conhecida. Isso porque, conforme já decidido por esta turma no Acórdão nº 2202-003.694, o CARF não possui competência para analisar matéria relativa a arrolamento de bens, uma vez que esse procedimento não diz respeito à determinação e exigência de créditos tributários. Nesse sentido, merece transcrição parte do voto da Conselheira Relatora Rosemary Figueiroa Augusto:

*Nos termos do art. 3º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 356, de 09 de junho de 2015, as matérias de competência do CARF, especificamente da 2ª Seção de Julgamento, se restringem à:*

Art. 3º À 2ª (segunda) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF);

II IRRF;

III Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);

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; e V penalidades

pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

(...)

*Como se depreende do art. 17, da Instrução Normativa RFB nº 1565, de 11/05/2015, a seguir transcrito, a apreciação da matéria relativa ao arrolamento de bens no âmbito administrativo é de competência da unidade da Receita Federal do Brasil (RFB) do domicílio tributário do sujeito passivo.*

Art. 17. É facultado ao sujeito passivo apresentar recurso administrativo no processo de arrolamento de bens e direitos, no prazo de 10 (dez) dias contado da data da ciência da decisão recorrida, nos termos dos arts. 56 a 65 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 1º O recurso será apreciado pelo chefe da divisão, do serviço, da seção ou do núcleo competente para realizar as atividades de controle e cobrança do crédito tributário da

unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo que, se não o acatar, o encaminhará ao titular da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 2º A decisão proferida pelo titular da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo será definitiva na esfera administrativa.

*Logo, não se conhece dessas alegações.*

Em face do exposto, as alegações sobre a regularidade do arrolamento de bens do sócio, não devem ser conhecidas.

## 2) MÉRITO.

### 2.1) DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO QUE FOI DECLARADO EM GFIP (DEBCAD Nº 51.008.317-0)

Em relação ao mérito, alega a Recorrente que os créditos por ela utilizados em suas compensações decorrem de pagamentos indevidos realizados à título de verbas não salariais (quinze primeiros dias de auxílio acidente e doença, férias e seu respectivo terço constitucional, aviso prévio indenizado e seus reflexos e adicional de insalubridade) e que natureza não salarial das mencionadas verbas já teria sido reconhecida pela jurisprudência do STJ em decisão submetida à sistemática dos recursos repetitivos.

Conclui a Recorrente que *"não se trata, portanto, de compensação sem causa como deseja fazer crer a autoridade tributária. O crédito compensado existe e decorre de pagamentos indevidos que foram realizados pela Recorrente sobre verbas não salariais que foram indevidamente incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre folha de salários"*. (fls. 2444)

A decisão recorrida, negou provimento à Impugnação sob os seguintes fundamentos:

***Compensações em GFIP*** – a Impugnação limita-se a apresentar “planilha de verbas não salariais” (fls. 1.224/1.245) e de resumos sintéticos de folhas de pagamento (fls. 1.248/1.662), com as quais:

- *Não é possível, simplesmente com base nas “planilhas de verbas não salariais”, constatar que o Contribuinte tenha efetivamente realizado recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias, até porque rubricas como “sal. maternidade”, “férias”, “dif. férias” e “prêmio”, por exemplo, têm previsão legal de incidência de contribuições previdenciárias, não sendo possível, apenas com base em decisões jurisprudenciais ou posições doutrinárias, extrair a conclusão da existência de créditos compensáveis em GFIP (como ainda se verá adiante, com mais detalhes).*

*Ainda que fosse possível (ou seja, ainda que houvesse algum recolhimento realmente feito a maior ou indevido), seria necessária a análise das folhas de pagamento, devidamente contabilizadas, para apuração das contribuições efetivamente devidas, cotejando-as com contribuições efetivamente recolhidas, para apurar eventuais diferenças.*

• *Ora, nem mesmo as regularidades das deduções das retenções foram provadas (veja tópico anterior). Por isso, como o Contribuinte pretende defender que existem recolhimentos compensáveis (realizados indevidamente ou a maior, a título e contribuições sobre “verbas indenizatórias”), se nem mesmo provou que os recolhimentos realmente devidos nas respectivas competências foram integralmente realizados, na medida em que também realizou compensações de retenções, para as quais igualmente não demonstrou a regularidade?*

Sendo assim, mesmo que se admita a aplicação obrigatória do precedente do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.230.957 submetido à sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973, por força do que dispõe o artigo 62 §1º do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015) a compensação discutida no presente processo deveria ser indeferida.

Isso porque, não se discute aqui apenas se as verbas (cujos recolhimentos teriam sido comprovados) podem ser consideradas pagamento indevido para fins de compensação. No caso em questão, além da discussão jurídica sobre a natureza das verbas, a compensação foi indeferida porque o contribuinte não comprovou os recolhimentos.

Sendo assim, mesmo que se conclua pela aplicabilidade do precedente do Superior Tribunal de Justiça acima mencionado, a compensação deverá ser indeferida em face da ausência de comprovação do recolhimento indevido.

## 2.2) IMPROCEDÊNCIA DAS MULTAS ISOLADAS SOBRE AS COMPENSAÇÕES DECORRENTES DE PAGAMENTOS INDEVIDOS (DEBCAD Nº 51.008.317-0)

Alega ainda o Recorrente que a multa isolada aplicada no montante de 150% seria indevida, uma vez que esta pressupõe a declaração de informação falsa, o que não teria ocorrido no caso. A mencionada multa está prevista no artigo 89 da Lei nº 8.212/91, que assim dispõe:

### ***Lei nº 8.212/91***

*Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil*

(...)

*§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado;*

**Lei nº 9.430/96**

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Como já exposto no item anterior, se o Recorrente tivesse se aproveitando de créditos de verbas pagas que considerou indevidas em razão da decisão do Superior Tribunal de Justiça, entendo que a mencionada norma, entendo que multa em questão não se aplicável. Isso porque, a "informação falsa" que justifica a imputação da penalidade qualificada de 150% está relacionada a ocultação de fato e não questionamento sobre o seu significado jurídico. Todavia, no caso em questão, o contribuinte se aproveitou de "créditos" cujo recolhimento não foi comprovado. Nesse caso, entendo correta a imputação fiscal.

### 2.3) DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DAS RETENÇÕES DECLARADAS EM GFIP (DEBCAD Nº 51.008.316-1)

Alega a Recorrente que o acórdão recorrido incorreu no mesmo erro da fiscalização, ao considerar somente as compensações dos valores retidos cujos recolhimentos foram confirmados pelos tomadores. Todavia, em nenhum momento a legislação vinculou o direito a dedução dos valores retidos à confirmação de que os mesmos foram recolhidos pelos tomadores.

Tais alegações são improcedentes. Isso porque a fiscalização não indeferiu os créditos em razão da ausência de prova do efetivo recolhimento por parte dos tomadores. Como bem exposto na decisão recorrida:

*Os documentos constantes dos autos (DIPJ 2010/2009 – fls. 33/122, DACON – fls. 375/486 e DCTF 487/743) foram juntados pela Fiscalização para demonstrar a inconsistência entre os valores declarados pelo Contribuinte em GFIP e os valores apurados como recolhimentos de retenções, não sendo, pois, suficientes para demonstrar os reais montantes das retenções sofridas (até porque apenas consolidam informações prestadas por iniciativa e responsabilidade do Contribuinte, estando, por isso, também sujeitos à obrigação de ter sua regularidade e exatidão demonstradas).*

*2. Caberia ao Contribuinte apresentar cada uma das notas fiscais/faturas com os respectivos valores destacados das retenções, contabilizados e vinculados a folhas de pagamento e GFIP, de cada um dos tomadores de seus serviços. Se o tivesse feito, ou seja, se o Contribuinte tivesse comprovado a integral e efetiva regularidade das retenções, não teria realmente responsabilidade pelos recolhimentos das retenções, responsabilidade esta que efetivamente caberia aos tomadores de serviços que realizaram as retenções. Entretanto, justamente por não ter exibido todas as notas fiscais com o destaque das*

*retenções, tampouco ter comprovado as regulares contabilizações de tais documentos, laborou corretamente a Fiscalização ao considerar apenas os recolhimentos de retenções que puderam ser constatados, glosando, assim, aqueles valores que são correspondentes às diferenças entre os deduzidos pelo Contribuinte e não confirmados pelos correspondentes recolhimentos.*

*Portanto:*

*1. É irrelevante a alegação genérica, quanto à apresentação de documentos, de que os "... entregou, embora parcialmente". O direito de deduzir valores retidos depende evidentemente da comprovação inequívoca de todas as retenções que pretendeu deduzir, o que pressupõe necessariamente o cumprimento das pertinentes obrigações tributárias acessórias. A circunstância de tê-los apresentado "embora parcialmente" constitui concreto motivo para que não se possa aceitar todas as deduções realizadas. Aliás, as glosas se justificam exatamente pelos documentos não apresentados.*

*2. Carece, também, de relevância a alegada circunstância de ser considerável a quantidade de documentos a ser apresentada; ou de que parte deles estaria na posse ou sob a guarda de terceiros. Nenhuma destas circunstâncias exime legalmente o Contribuinte de suas obrigações (considerando, inclusive, o prazo excessivamente dilatado que teve ao seu dispor).*

*3. Na condição de empregador e contratante de dezenas, centenas ou milhares de segurados da Previdência Social, o Contribuinte deve aparelhar-se dos meios legais e burocráticos necessários para satisfazer as exigências trabalhistas e previdenciárias de cada um de seus empregados, sob pena de lesá-los nos seus mais importantes direitos trabalhistas e sociais, o que seria inadmissível, sob qualquer ponto de vista.*

***4. Está claro que a Fiscalização não condicionou as deduções à comprovação dos recolhimentos (que deveriam ter sido feito pelos tomadores de serviços). Condicionou-as obviamente à comprovação dos respectivos destaques nas correspondentes notas fiscais/faturas, assim como tentou vincular os documentos fiscais às folhas de pagamentos/GFIP e aos registros contábeis, mas esbarrou no obstáculo intransponível da falta de documentos que deveriam ser exibidos pelo Contribuinte.***

***5. Aliás, foi justamente por não ter o Contribuinte demonstrado a regularidade e integralidade das retenções declaradas, que a Fiscalização somente considerou aquelas para as quais foi possível confirmar os recolhimentos.** (grifamos)*

2.4) DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA EM VALOR SUPERIOR AO VALOR DO TRIBUTO PRINCIPAL.

Alega a Recorrente que o percentual da multa teria natureza confiscatória, uma vez que supera o montante de 100% do tributo devido.

Tal alegação não pode ser conhecida, uma vez que, de acordo com a súmula CARF nº 2 "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### 2.5) IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DO TERMO DE ARROLAMENTO FORMALIZADO

Alega a Recorrente que o arrolamento de bens realizado em função do presente processo ofende os princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal, uma vez que não existe informação nos autos de que foi autuado outro processo administrativo para o termo de arrolamento em questão.

Conforme já exposto no item 1.7 da presente decisão o CARF não possui competência para analisar matéria relativa a arrolamento de bens, uma vez que esse procedimento não diz respeito à determinação e exigência de créditos tributários

#### 2.6) INEXISTÊNCIA DE SOLIDARIEDADE E ARROLAMENTO DE BENS SEM A COMPROVAÇÃO DE DOLO ESPECÍFICO.

De acordo com o Recorrente seria indevida a atribuição de solidariedade passiva ao sócio, uma vez que, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional, essa só poderia ser imputada nos casos em que os diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas de direito privado agissem de forma contrária aos interesses da sociedade, acarretando, assim a responsabilidade pessoal destes.

Conforme já exposto no item 1.7 da presente decisão o CARF não possui competência para analisar matéria relativa a arrolamento de bens, uma vez que esse procedimento não diz respeito à determinação e exigência de créditos tributários

#### 2.7) INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO PARA QUE PUDESSE IMPOR APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 124 E 135 DO CTN

Alega que se nem mesmo o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser cobrado por supostos débitos ainda pendentes de decisão como imputar responsabilidade solidária ao sócio. De acordo com a recorrente a responsabilidade solidária invocada somente poderia ocorrer após a decisão final administrativa

Improcedente as alegações do Recorrente. Isso porque, como já dito no item 1.5 desta decisão, a apuração de atos que conduzem à responsabilidade fiscal dos sócios só será detectada com o desenvolvimento do trabalho fiscal. Além disso, o fato gerador é o mesmo. Sendo assim, os atos que conduzem a responsabilidade tributária não é presumida, no caso dos autos, só poderão ser detectados após a finalização do trabalho fiscal.

#### 2.8) NECESSIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA PARA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E ARROLAMENTO DE BENS DO SÓCIO.

Por fim, alega a Recorrente que a responsabilidade solidária do sócio só poderia ocorrer mediante o procedimento de desconsideração da personalidade jurídica da empresa.

Processo nº 19515.720666/2014-10  
Acórdão n.º **2202-003.852**

**S2-C2T2**  
Fl. 2.604

---

Incorretas as alegações. Isso porque, no caso dos autos, não se está imputando responsabilidade exclusiva do sócio, mas, como reconhece o próprio recorrente, responsabilidade solidária dos crédito exigidos no lançamento. Sendo assim, não há que se falar em necessidade de desconsideração da personalidade jurídica.

### 3) CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.