



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

Processo n° 10480.721867/2009-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.086 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de fevereiro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente PLENO CONSULTORIA E SERVICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 30/12/2004

AGRAVANTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A ausência de prova do dolo, fraude ou simulação para justificar o agravamento da multa aplicada implicam na redução do valor da penalidade para o valor mínimo previsto na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Douglas Kakazu Kushiya, que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

EDITADO EM: 06/03/2018

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-68.285 - 13ª Turma da DRJ/RJ1, o qual julgou procedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória de deixar de apresentar à fiscalização diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias. A descrição dos fatos foi feita de modo elucidativo pela decisão de piso, nos termos seguintes:

Trata-se de Auto de Infração (AI nº 37.146.372-6) lavrado contra a empresa acima identificada, por infringência ao comando contido no art. 33, §§2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, combinado com os art. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99.

Esclarece o relatório (fls. 146/149) que a autuada, embora intimada através do TIAF, do TIAD de 22/05/2008 e 11/06/2008, do TIF nº 001, TIF nº 002 (cópias anexas), deixou de apresentar à fiscalização diversos documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, listados abaixo:

Folhas de pagamento da competência 13/2004 de todos os segurados (documentação solicitada nos termos: TIAF, TIAD de 22/05/2004, TIF nº 001);

Documentação relacionada ao salário-família: Termo de responsabilidade, fichas de salário-família e certidão de nascimento dos filhos (documentação solicitada no

Documentação relativa ao salário-maternidade: atestados médicos, fichas e recibos de salário-maternidade (TIAF);

Documentação comprobatória que embasaram os lançamentos contábeis nas contas:

91101010014 (Transporte e Alimentação); 91101010015 (Aviso Prévio e Indenizações); 91101010016 (Curso e Treinamentos com Pessoal); 91101010011 (Vale-Alimentação); 91101010012 (Cesta Básica); 91101010009 (Assistência Médica); 91101030001 (Serviços Prestados PF); 91101010003 (Comissões); 91101030014 (Promoções e Eventos); 9110103001 (Serviços de Manutenção e Conservação); 91101020012 (Manutenção e Conservação Patrimonial); 91101010018 (Seguro de Vida) - documentos solicitados no TIAD de 11/06/2008;

Documentação que embasou o lançamento a débito na conta 21101010079 (Lino Bartolomeu), em 19/03/2004 no valor de R\$ 17.374,00 (nº de lançamento 1966) - documentos solicitado no TIAD de 11/06/2008;

Registro de empregados e recibos de pagamentos dos trabalhadores relacionados no anexo I do TIF nº 002.

Folhas de pagamento de outubro e novembro de 2004 (TIF nº 002);

Folhas de pagamento dos trabalhadores lotados na administração de 01/2004 a 05/2004 e 07/2004 a 12/2004. Esclarecemos que nessas competências, apenas, foram apresentadas folhas de pagamento relacionadas com os tomadores de serviço (CLT e MOT).

Livro Razão do exercício de 2004. Registre-se que a empresa forneceu relatório, em meio papel, de algumas contas de despesas e de algumas contas do passivo, conforme protocolo de 12/05/2008, 20/05/2008, 15/08/2008 e 12/06/2008 (cópias anexas). ”

Ressalta o autuante que estas omissões ocorreram de forma sistemática, não se configurando exceções que poderiam ser reputadas a erro ocasional. Também não foram apresentados os arquivos digitais e nem o livro razão, bem como foi omitido da contabilidade o reconhecimento da despesa com a contribuição previdenciária incidente sobre os pagamentos realizados aos prestadores de serviço.

Relata ainda o Auditor que os documentos que lastreiam os lançamentos contábeis nas contas relativas aos pagamentos de pessoa física não foram disponibilizados e que o registro dos históricos dos lançamentos contábeis, na maioria das vezes, apresenta-se de forma imprecisa e confusa, não obedecendo ao disposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade, dificultando bastante a identificação de fatos geradores e dos beneficiários de pagamentos. Devido a tais fatos, foi realizado o agravamento da multa aplicada, conforme previsto no art. 290, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Da impugnação

Cientificada do lançamento em 26/08/2009, a autuada apresentou sua impugnação em 25/09/2009, através do instrumento de fls. 153/161, aduzindo, em síntese, o seguinte:

Alega que não há mandados de procedimento que comprovam a prorrogação tempestiva do prazo de fiscalização, pelo que defende a nulidade do auto de infração. “... apenas no dia 09/outubro/2008, quando já expirado há mais de 4 (quatro) meses o prazo fatal para a conclusão da fiscalização, é que foi lavrado novo TERMO DE CIÊNCIA E DE CONTINUAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL, lavrado, justamente pelos mesmos Auditores Fiscais que iniciaram o procedimento fiscal”

Ressalta a adoção de regime de tributação pelo lucro presumido, razão pela qual enquadra-se em exclusão da obrigação de escriturar o Livro Diário ou Razão; Entende que “caberia ao Auditor Fiscal apurar as informações contidas no LIVRO CAIXA ainda que o LIVRO RAZÃO tivesse registrado na JUCEPE,

posto que, conforme exposto anteriormente, tal livro NÃO É OBRIGATÓRIO ”

Rebate a afirmativa do Auditor de que sua receita bruta de prestação de serviços ultrapassa a cifra de 10,8 milhões de reais. Argumenta que tal fato não é verdade, pois o valor que ultrapassa essa quantia é o simples somatório dos valores brutos das Notas Fiscais emitidas, o que não, necessariamente, representa a receita de serviços.

A DRJ Rio de Janeiro I proferiu decisão (acórdão de fls. 179/186), nos termos da seguinte ementa:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS RELACIONADOS COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Deixar a empresa de exibir à fiscalização quaisquer documentos ou livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social caracteriza infração ao art. 33, §2º da Lei 8.212/91.

MOTIVOS E VALOR DA MULTA NÃO CONTESTADOS. EFEITOS PROCESSUAIS.

A teor do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A ciência dessa decisão ocorreu em 09/07/2015 e o recurso voluntário foi tempestivamente apresentado em 30/07/2015 (fls.195/201). Em suas razões recursais o sujeito passivo reitera os termos expendidos na peça defensiva, no tocante à nulidade do lançamento em virtude de vícios verificados no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e da impossibilidade de utilização das informações contidas no Livro Diário.

Não houve recurso em relação ao mérito da autuação.

É relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da nulidade - Ausência de prorrogação tempestiva do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

Argumenta o recorrente que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF foi prorrogado diversas vezes, com a continuidade dos trabalhos pelo mesmo Auditor-Fiscal. No seu entendimento, a prorrogação obrigatoriamente demandaria um novo Auditor-Fiscal para a continuidade do procedimento, sendo nulo o lançamento por ter sido lavrado por autoridade incompetente, inteligência do art. 14, inciso II4 e 155 da Portaria/RFB n.º 11.371/2007 c/c art. 59, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72.

De pronto, afasto a preliminar de nulidade da aventada no recurso voluntário, tendo em vista que não se verificam nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade

incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

A autoridade fiscal que presidiu o procedimento é ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sendo competente, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF (Decreto n.º 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

Acerca da alegada irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que macularia o lançamento e provocaria sua nulidade, a decisão recorrida detalhadamente enfrentou o ponto, posição com a qual concordo e adoto como razões de decidir.

Está pacificado o entendimento na jurisprudência administrativa de que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), seja ele de Fiscalização, de Diligência ou Especial, presta-se primordialmente a controle de natureza interna da Receita Federal, embora também permita aos contribuintes aferir se a ação fiscal que se realiza é realmente originária do órgão tributário, se o servidor é da carreira de auditoria, quais são os tributos envolvidos, período, etc.

Ou seja, é regramento administrativo que dá as diretrizes do procedimento a ser levado a efeito, sem, jamais, suprir a competência legal do servidor responsável pela ação fiscal prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse contexto, cabe ao Auditor-Fiscal que preside o feito elaborar os termos que entender necessários para o melhor cumprimento do trabalho fixado, sendo tais termos aqueles que iniciam, dão sequência ou encerram a ação fiscal, aí incluídas eventuais circularizações, pesquisas ou obtenção de dados, bem como o procedimento de requerer, internamente, a conversão de um MPF de Diligência em MPF de Fiscalização, se as circunstâncias e os fatos assim exigirem.

A jurisprudência do CARF já pacífica acerca do assunto:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração:

31/07/1999 a 31/03/2004 Ementa: MANDADO DE

PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria.

(Acórdão nº 201-80670 - Relator Maurício Taveira e Silva)

E, para que não parem dúvidas sobre a competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal para diligenciar e fiscalizar os contribuintes, observem-se os seguintes artigos do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1.999):

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Em suma, o MPF não é o meio hábil para se considerar iniciada, continuada ou finalizada uma fiscalização, mas instrumento de controle da RFB e que, disponibilizado ao contribuinte, permite-

lhe conhecer detalhes do procedimento que será levado a efeito em seu estabelecimento.

Como dito alhures, é remansosa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em todas as suas Câmaras, a respeito de nulidades suscitadas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, todas improvidas:

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - PRORROGAÇÃO - VALIDADE - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos.

Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nºs 1265/1999,

3007/2001 e 1.468/2003. (Data da Sessão - 14/09/2007 Relator - Paulo Roberto Cortez -Acórdão nº 10196351).

Do mesmo modo:

Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão nº

106-15259 Data da Sessão 25/01/2006 Relator(a) Luiz Antonio de Paula MPF - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Comprovado nos autos a emissão regular do MPF bem como do MPF complementar e prorrogações, deve ser afastada a preliminar de nulidade calcada em alegada irregularidade ou inexistência de tais documentos.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

Igualmente, os Acórdãos nºs 108-09653, Relator Cândido Rodrigues Neuber; 102-48948, Relator José Raimundo Tosta Santos; 104-22515, Relator Antonio Lopo Martinez.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE.

*A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. **Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o***

procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem status de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo (Processo nº 16327.002075/2002-52 - 3ª Câmara - 1º Conselho de Contribuintes - Sessão em 28/02/2007 - Relator Flávio Franco Corrêa - Acórdão 103-22886).

Assim sendo, resta claro que eventual perda de validade de um Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), não enseja a nulidade do procedimento fiscal, não merecendo provimento o inconformismo do recorrente.

Da utilização de informações do Livro Diário

Argumenta o recorrente ser optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ com base no lucro presumido, sendo que em virtude do disposto no art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981, de 20.01.1995, não está obrigada a manter o Livro Diário. Lembra que não está impedida de manter tal livro, posto que isto só lhe será uma faculdade.

Caberia ao Auditor-Fiscal apurar as informações contidas no LIVRO CAIXA ainda que o LIVRO RAZÃO tivesse registrado na JUCEPE, posto que em nenhum dos termos de intimação para apresentação de documentos foi solicitado o o Livro Caixa, restringindo-se a solicitar justamente o Livro Diário e Livro Razão, que, conforme citado anteriormente, são dispensados.

Nesse tocante, mandou bem a decisão de piso, ao observar que houve uma alteração legislativa inaugurada pelo Decreto 3.265, de 29/11/1999, que alterou o parágrafo 16 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a expressão “são dispensadas” para “são desobrigadas”, em consonância com o art. 45, parágrafo único, da Lei n. 8.981/1995.

Portanto, as empresas habilitadas à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido poderão optar por manter escrituração contábil ou manter o livro caixa, o qual deverá ser escriturado com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

Deve ser ressaltado que a escrituração de livros contábeis é uma obrigação acessória, sendo certo que em relação ao Livro Caixa, estava o sujeito passivo desobrigada a cumpri-la, fato que por si só, não afasta a presteza das informações contidas no referido documento.

No caso que se cuida, ainda que tenha sido intimada a apresentar o Livro Diário, a recorrente fez a opção por apresentá-lo, mesmo estando desobrigada de fazê-lo. Em parte, as

informações obtidas através da análise do referido documento foram utilizadas pela Fiscalização como elementos de prova para o presente lançamento.

Não há nenhuma irregularidade em tal procedimento. É dever da autoridade administrativa buscar elementos de prova para supedanejar o lançamento, e o Livro Diário, não sendo documento estranho ao contribuinte, é meio válido e idôneo para embasar referido ato administrativo.

De igual modo, não há óbice à Fiscalização de considerar o maior valor de base de cálculo dentre os meios de prova apreciados, sejam folhas de pagamento, RAIS ou livros contábeis, razão qual não procede o argumento do recorrente de que houve erro no lançamento em relação à competência dezembro/2014.

Destarte, não merece guarida a alegação recursal, devendo ser afastada a preliminar de nulidade suscitada.

Do descumprimento da obrigação acessória e do valor da multa aplicada

A recorrente se insurgiu contra o valor da multa, sem no entanto, apresentar inconformismo material em relação à decisão recorrida e nem ao presente lançamento.

De acordo com a razões recursais, a revisão do lançamento em relação às obrigações principais fulminaria o presente lançamento, eis que seria uma consequência lógica, ou seja, inexistindo a obrigação principal, não poderia ser mantida a obrigação acessória.

Neste tocante, o julgamento do lançamento relativo à contribuição previdenciária inadimplida refletirá no reconhecimento da violação da obrigação acessória prevista 30 , I alínea “a” da Lei 8212/91 e 4º “caput” da Lei 10.666/03, dada a ausência do desconto da contribuição sobre a remuneração dos segurados.

Quanto a este aspecto mandou bem a decisão de piso, ao asseverar ser possível concluir que o resultado do julgamento de lançamento de obrigação principal conexo condiciona o julgamento do presente auto de infração, uma vez que no auto de infração cujo objeto seja exclusivamente a exigência de penalidade tributária decorrente de violação de deveres instrumentais os aspectos ligados à definição da natureza jurídica das parcelas não descontadas dos segurados assumem o papel de mera questão prejudicial ao seu julgamento, ao passo que, na obrigação principal, o mesmo fato tem status de questão principal.

Considerando que os autos de infração nº 37.200.323-0 (10480.721860/2009-25) e 37.200.325-7 (10480.721862/2009-14) foram julgados parcialmente improcedentes, nesta mesma sessão, este Auto de Infração também se revela procedente em parte.

Isso porque, o reconhecimento da improcedência relativa às rubricas citadas bem como a parte da defesa que contesta natureza remuneratória da alimentação fornecida aos empregados confere razão em parte à recorrente na medida em que constitui objeto específico da obrigação principal, conexa a esta.

A presente autuação, todavia, diz respeito ao fato de o sujeito passivo não ter exibido livros e documentos do interesse da Fiscalização, sendo que esta conduta restou fato incontroverso.

Em sua narrativa, a autoridade fiscal assinala que a multa está sendo triplicada em função da agravante prevista no art. 290, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Todavia, não há nenhuma menção às circunstâncias em que se deram a agravante. Inexiste prova de dolo, fraude ou simulação, que justifiquem o agravamento da multa.

O lançamento é um ato administrativo, razão pela qual deve a Fiscalização justificar seus atos, apresentando as razões que o fizeram decidir sobre os fatos, com observância do princípio da legalidade.

As informações omitidas são indispensáveis à análise da correção do valor da multa aplicada, sendo que a sua ausência retira a agravante da multa aplicada, devendo ser restabelecido o valor mínimo da multa previsto na legislação de regência.

Destarte, a exclusão da agravante de penalidade é medida que se impõe.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para retirar a agravante da multa e restabelecê-la para o valor mínimo previsto na legislação.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator