



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

Processo nº 10480.721869/2009-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.084 – 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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Não há de ser revisto o lançamento pelo descumprimento de obrigação acessória efetuado de acordo com as formalidades legais, quando a alteração do valor do crédito tributário efetuado pelo descumprimento da obrigação principal não influenciar no cálculo do valor da multa, em função do limite previsto pela legislação em cada competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

EDITADO EM: 17/03/2018

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 12-68.287 - 13ª Turma da DRJ/RJ1, o qual julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração lavrado pela apresentação de GFIP sem informações relativas à totalidade das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, nos termos seguintes:

Trata-se de Auto de Infração decorrente do descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD nº 37.146.370-0) lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, por infringência ao art. 32, IV, § 3 e § 5º da Lei 8212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, na redação da MP nº 449, de 04/12/2008, convertida posteriormente na Lei 11.941/2009, c/c art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, fls. 218/233, o sujeito passivo deixou de consignar nas GFIPs das competências 01 a 12/2004, as informações relativas à totalidade das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, deixando, portanto, de declarar tempestivamente à Receita Federal do Brasil os dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS no referido período. Os fatos geradores omitidos em GFIP correspondem aos seguintes levantamentos decorrentes Auto de Infração (37.200.323-0) que constitui a obrigação principal:

Cód.DESCRICÃO

B01 PRO LABORE - remuneração de pró-labore das sócias Cleônides e Sônia, seguradas contribuintes individuais.

B63 PRESTADOR DE SERVIÇO PF AUTÔNOMO - relacionado às remunerações pagas aos demais contribuintes individuais por serviços prestados sem vínculo empregatício.

CLTFPAS 515 CONTR INDETERMINADO - relativo às remunerações pagas aos segurados empregados (contrato por tempo indeterminado).

MOT FPAS 655 CONTR DETERMINADO MOT - referentes às remunerações pagas aos segurados empregados (contrato por prazo determinado - Lei nº 6.019/74).

A09 ALIMENTAÇÃO - salário "in natura" consistente no pagamento do custeio das refeições concedidas aos segurados empregados.

RAI DIFERENÇA RAISXDIÁRIO - diferença de remuneração verificada na Relação Anual de Informações Sociais - RAIS e nos lançamentos contábeis .

CSF REMUNERAÇÃO SAL FAMFPAS 515 - remuneração do segurado empregado relativo à quota do salário-família pago em desacordo com a lei (não comprovação da documentação relativa à concessão do benefício.

MSF REMUNERAÇÃO SAL FAM FPAS 655 - remuneração do segurado empregado relativo à quota do salário-família pago em desacordo com a lei. (não comprovação da documentação relativa à concessão do benefício).

RT PROCESSO TRABALHISTA - remuneração paga ao segurado empregado decorrente de reclamatória trabalhista, não declarado em GFIP antes do início do procedimento fiscal.

No Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e na tabela de comparação de multa, a autoridade autuante demonstra o valor que deixou de ser declarado, por competência, bem como detalha o cálculo da multa que teve por base legal o art. 32, IV e § 5º da Lei 8212/91 c/c art. 284, inciso II do RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, com valor atualizado pela Portaria MPS/MF nº 48/2009.

Informa ainda a autoridade fiscal que o lançamento foi realizado já na vigência da Medida Provisória 449 de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a qual modificou a forma de cálculo da multa para a infração objeto deste lançamento. Assim, em obediência ao artigo 106, II, “c” do CTN e ao artigo 44, I da Lei 9.430/97, foi feito o comparativo entre os valores de multa apurados de acordo com a sistemática anterior e aqueles apurados pelo critério do artigo 35-A da Lei 8.212/91 (após a alteração pela MP 449/2008), verificando-se qual a mais benéfica ao contribuinte. Verificou a fiscalização que a multa vigente à época do fato gerador é mais benéfica ao contribuinte nas competências ora lançadas (02/2004, 03/2004, 04/2004, 12/2004 e 13/2004), sendo por isto lavrado este Auto de Infração com base na legislação vigente à época dos fatos geradores.

Da Impugnação

Cientificada do lançamento em 26/08/2009, a autuada apresentou sua impugnação em 25/09/2009, através do instrumento de fls. 109/142, 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.”

Alega que já existem Autos de Infração onde as Contribuições que supostamente deixaram de ser retidas serviram de base de cálculo para multa e juros e que o Auditor Fiscal teria lavrado novo Auto de Infração, constituindo multa isolada sobre a mesma base de cálculo.

Aduz a impossibilidade de se aplicar multa sobre as contribuições dos segurados por entender que o DAD do processo nº 37.200.325-7 não segue o disposto no art. 688 da IN INSS nº 100/2003, cerceando o seu direito de defesa. “Ora, analisando o DAD anexo ao Auto de infração, logo poderá observar que o mesmo não atende aos requisitos descritos no art. 683 da citada IN/INSS, tanto é assim que no seu bojo o contribuinte não teve acesso à base de cálculo, à alíquota, a forma pela qual o crédito tributário foi calculado”.

Afirma que pagou o valor do salário bruto ao empregado, não descontando a contribuição previdenciária, motivo pelo qual entende que o próprio segurado é quem deveria recolher tal contribuição, sob pena de incorrer em enriquecimento ilícito. Cita Acórdão da DRJ Florianópolis no sentido de que a ausência de retenção na fonte do IRPF não exonera o beneficiário de oferecer os valores à tributação.

Ressalta que há valores já quitados.

Argumenta que os segurados que mantém vínculo empregatício com a Impugnante são pessoas com baixíssimos salários e que o fiscal deveria ter utilizado a alíquota de 7,65%, tal como determina o art. 17, inciso II, da Lei n. 9.311/96.

Defende a impossibilidade de se considerar os custos com alimentação como base de cálculo da contribuição previdenciária. Entende que, apesar de não ter procedido ao recadastramento imposto pela Portaria n.º 66, de 19.12.2003, sua inscrição anterior no PAT não poderia ter sido desconsiderada.

Pede a exclusão da parcela relativa aos pagamentos efetuados a título de “1/3 de férias” e horas extras da composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Entende que apenas a Lei Complementar poderia instituir a contribuição em questão, pois se trataria de uma nova fonte de custeio da Previdência Social.

Com vistas a comprovar que o SALÁRIO-FAMÍLIA foi pago de acordo com o que prescreve a Lei nº 8.213/91, cita os documentos anexados ao processo principal.

Questiona como pode um mesmo documento (folha-de-pagamento) servir para extrair a base de cálculo da Contribuição Previdenciária dos Segurados, e este mesmo documento não servir para extrair a base de cálculo da Contribuição da Empresa.

Ressalta que o valor constante no LIVRO DIÁRIO é superior ao valor da RAIS, e que estaria sendo cobrado duas vezes, em levantamentos distintos.

Entende que os promotores de vendas, ainda que contratados sob o regime da Lei nº 6.019/74, devem ser enquadrados no grau de risco leve (1%).

Entende que não deve contribuição previdenciária sobre a remuneração dos trabalhadores que agencia para tomadores de mão-de-obra temporária definida na Lei nº 6.019, de 03.01.1974. “O trabalhador temporário não possui vínculo empregatício com nenhuma das partes, ou seja, o trabalhador temporário não é empregado da Impugnante, nem tampouco do tomador dos serviços. ” (...)A Impugnante faz, tão-somente, o repasse das remunerações dos trabalhadores temporários, posto que, como exposto alhures, inclui o valor dos salários e dos encargos trabalhistas nas suas notas fiscais, para poder, depois de recebidas, repassá-los imediatamente aos seus legítimos e únicos proprietários, os trabalhadores temporários. Neste diapasão, se o trabalhador temporário vier a ter vínculo empregatício com alguém, o terá com o tomador dos seus serviços, após o término da sua prestação de trabalho temporário, e nunca com a Impugnante.”

A DRJ Rio de Janeiro I proferiu decisão (acórdão de fls. 161/168), nos termos da seguinte ementa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

INFORMAÇÕES OMITIDAS EM GFIP. FATOS GERADORES NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO. CONEXÃO. VALORES NÃO INTEGRANTES DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. RETIFICAÇÃO.

O julgamento do lançamento relativo à contribuição previdenciária inadimplida refletirá no reconhecimento da violação da obrigação acessória prevista no art. 32, IV e §5º da Lei nº 8.212/91, dada a omissão das informações em GFIP.

Os valores do Auto de Infração por descumprimento da obrigação acessória correspondentes a pagamentos excluídos da

hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não devem perfazer o cálculo da multa.

A ciência dessa decisão ocorreu em 09/07/2015 e o recurso voluntário foi tempestivamente apresentado em 30/07/2015 (fls. 177/181). 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. De outro lado, aponta uma incongruência no fato de que parte do lançamento da obrigação principal foi excluída (auxílio alimentação *in natura*) e a regularidade da compensação do salário-família, que deveria refletir no presente lançamento.

É relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Admissibilidade

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

Preliminarmente

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 nº 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 nº 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.

Do descumprimento da obrigação acessória

A recorrente não apresentou inconformismo material em relação à decisão recorrida e nem ao presente lançamento, limitando-se a fazer um pedido genérico de nulidade do Auto de Infração.

De acordo com as 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.

Em que pese a autonomia em relação à obrigação tributária e acessória, para o caso que se cuida, assiste razão à recorrente, inexistindo a obrigação principal, deixaria de existir a obrigatoriedade de informar todos os fatos geradores no documento declaratório Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Todavia, todos os Autos de Infração de obrigação principal dessa mesma ação fiscal foram julgados nessa sessão de julgamento e este colegiado decidiu, por unanimidade de votos, negar provimento a todos aos recursos voluntários, mantendo a decisão de primeira instância, de sorte que permanecem hígidos todos os lançamentos efetuados em relação à obrigação principal, ressaltando apenas a exclusão dos levantamentos relacionados ao pagamento de auxílio alimentação *in natura*.

Como bem assinalou a decisão recorrida, observa-se que mesmo após as exclusões dos valores correspondentes aos levantamentos julgados improcedentes nos AI 37.200.323-0 e 37.200.325-7, em cada competência considerada neste AI 68, o valor remanescente restou maior do que o aplicado pelo autuante, devido ao limite máximo por competência estabelecido na capitulação legal da multa aplicada.

Assim sendo, a manutenção do presente lançamento é medida que se impõe.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator