



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.722853/2010-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.314 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2019
Recorrente PLENO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

DESCONTO DE SEGURADO. RECOLHIMENTO. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições a seu cargo devidas.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. FORO INADEQUADO.

O foro administrativo é inadequado para discussões de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade das normas, eis que cabe à Administração Pública o estrito cumprimento das normas em vigor.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. CIÊNCIA E INTIMAÇÃO. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Tendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF sido emitido e o sujeito passivo cientificado de acordo com as normas legais que o regem o mesmo é plenamente válido, não cabendo a nulidade da autuação.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação/recurso deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 12-62.326, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ (DRJ/RJ1) que julgou a impugnação improcedente, mantendo a cobrança do crédito tributário.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Trata-se de crédito tributário lançado pela autoridade fiscal em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo às contribuições sociais devidas pelos segurados e arrecadadas pela empresa. O crédito tributário apurado, consolidado em 11/10/2010, com ciência pessoal pelo interessado em 25/10/2010, consubstancia-se no valor originário de R\$28.351,70, que acrescido de multa e juros totaliza a quantia de R\$47.038,31, sendo relativo ao período de apuração de 01/2006 a 12/2008. (DEBCAD: 37.292.472-7).

Os fatos geradores de contribuições previdenciárias, objeto deste Auto de Infração, não foram declarados até o início do procedimento fiscal nas GFIPs, conforme preceitua o art. 32, da Lei 8.212/1991.

De acordo com o Relatório Fiscal (RF), em síntese, tem-se que:

- Divergência Folha de Pagamento x GFIP: Mediante análise realizada nas folhas de pagamentos apresentadas e as GFIP's armazenadas nos sistemas cooperativos da SRFB, constatou-se divergências nas contribuições retidas dos segurados empregados sobre o 13º salário do exercício de 2006. Tais divergências foram lançadas nos levantamentos: F1 -FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 515), e F2 - FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 655).

Informa ainda o Relatório Fiscal que todas as guias da previdência social, no código de pagamento 2100 (Empresas em Geral) e 2119 (exclusivo para Outras Entidades), relativas ao período de 01/2006 a 12/2008, foram deduzidas (apropriadas) dos créditos previdenciários ora constituídos, estando relacionadas no relatório "RDA - Relatório de Documentos Apresentados", anexo ao auto de infração. Estes pagamentos foram efetuados pela empresa antes do início do procedimento fiscal e se referem a valores declarados e não declarados em GFIP, estas também entregues antes do início da ação fiscal. Saliente-se que os valores declarados nas GFIP, antes do início deste procedimento fiscal, foram lançados no levantamento "G1 - GFIP FPAS 515" e "G2 - GFIP FPAS 655".

Neste sentido, destaque-se que os valores declarados nas GFIPS's entregues antes do início da ação fiscal não foram objeto de lançamento na presente fiscalização porque já foram constituídos por meio da própria GFIP, que possui caráter declaratório e natureza jurídica de confissão de dívida.

Da mesma forma, todas as retenções escrituradas na conta CRÉDITOS IMPOSTOS RETIDO N FONTE, subconta INSS n.º 112.04.010007, foram apropriadas (deduzidas dos créditos ora constituídos), estando relacionadas no relatório RDA - Relatório de Documentos Apresentados.

Considerando que os fatos relatados ao longo do relatório configuram em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso I, II e III, do Código Penal, acrescentado pela Lei 9.983, de 14/07/2000, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para posterior envio ao Ministério Público Federal.

A autoridade fiscal considerou que o sujeito passivo cometeu vários ilícitos tributários e aplicou a multa de ofício acrescida de 50%, conforme previsão no artigo 44, § 2o da Lei 9430/96.

Foi obedecido o princípio da retroatividade benigna no cálculo da multa.

Da impugnação

O interessado apresentou sua impugnação em 17/11/2010, cujas alegações são apresentadas, a seguir, em síntese.

Primeiramente, solicita a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com base no art. 151, III do CTN. Solicita também que todos os autos de infração apurados na ação fiscal sejam julgados conjuntamente.

Das preliminares

Da lavratura do auto de infração por servidor incompetente.

Alega que o auto de infração foi lavrado por servidor incompetente, tendo em vista que não foi comunicada da inclusão do auditor Elias de Holanda Melo no MPF de n.º 04.1.01 00-2010-00473-5, datado de 10/maio/2010. Sem ter recebido qualquer intimação, a Impugnante teve conhecimento que no dia 19/maio/2010, houve alteração na referido MPF, acrescentando o Auditor Fiscal Elias de Holanda Melo, o que implica na impossibilidade do referido Auditor realizar a fiscalização, nos termos do art. 9o, § único, da Portaria n.º 11.371/2007 c/c art. 59, inciso I do Decreto n.º 70.235/72. Isto porque a citada Portaria determina que em havendo inclusão de novo Auditor Fiscal, o contribuinte deve ser cientificado, o que não ocorreu. Também não há qualquer registro de que o MPF foi prorrogado, o que igualmente compromete a legitimidade do Auditor Fiscal proceder com a Fiscalização. Com base no art. 59, I, do Decreto 70.235/72, entende pela nulidade do auto de infração por ter sido lavrado por servidor incompetente.

Da ausência dos Mandados de Procedimento Fiscal que comprovam a prorrogação tempestiva do prazo.

No caso em análise, o MPF-F foi lavrado em 10/maio/2010, devendo ser concluído até o dia 07/setembro/2010. Entretanto, por razões estranhas, o referido prazo pode ser prorrogado, nos termos do art. 12 da Portaria 11.371/2007 da SRFB. A autoridade tem o dever de comunicar qualquer alteração nos MPF's, entretanto, isto não foi cumprido. Isto porque, ainda quando em vigor o prazo inicial do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF-F que ensejou a auditoria realizada na impugnante, foi lavrado o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, lavrado em 15/junho/2010. No

entanto, apenas com relação aos tributos federais (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL) (Doc 05). Entretanto, o impugnante indaga: por que ser lavrado um Termo de Continuação de Procedimento Fiscal, se o próprio MPF determinou que a fiscalização deveria ser procedida até o dia 07/setembro/2010.

Mas não foi só, isto porque, no dia 28/setembro/2010, foi lavrado o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal dando ciência que a Fiscalização iria prosseguir, no entanto, exclusivamente com relação aos tributos federais (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL) (Doc. 06).

Assim, em total descumprimento ao que dispõe o art 9º, § único, após expirado o prazo do MPF-F, o Auditor Fiscal não comunicou a prorrogação da fiscalização com relação a Previdência Social, nos termos do citado dispositivo legal.

Por outro lado, ao consultar o sitio da SRFB, a Impugnante constatou que supostamente o MPF tinha sido prorrogado por diversas vezes, no entanto, não faz qualquer menção à data em que se deu as prorrogações, suprimindo da Impugnante, direitos e garantias fundamentais previstas no art. 5º da Constituição Federal, dentre os quais se destacam o da Publicidade, da Legalidade, do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla Defesa (Doc 7).

Tal fato macula por completo a autuação fiscal, haja vista que após expirado o prazo de validade do MPF, não poderia a mesmo Auditor Fiscal continuar o procedimento, tomando por base o art. 14, inciso II e 15 da Portaria SRFB nº 11.371/2007.

Portanto, como a Impugnante não teve acesso aos documentos que comprovam a alteração e prorrogação tempestiva do MPF, ficou impossibilitada de saber se o Auditor Fiscal que Lavrou o Auto de Infração teria legitimidade para prosseguir com o feito

Assim, entende que a presente autuação foi provavelmente lavrada por Auditor Fiscal incompetente, em virtude do que prescreve o art 16 § único da citada Portaria c/c art 59, inciso I do Decreto 70.235/72. (utilizou-se da expressão "provavelmente", pois como os Auditores não cumpriram com suas obrigações, ficou impossibilitada de verificar tal procedimento.)

Isto porque a citada Portaria determina que, em havendo EXTINÇÃO do Mandado de Procedimento Fiscal em virtude do decurso do prazo, DEVE ser indicado um novo Auditor Fiscal para a conclusão da fiscalização, posto que a permanência do mesmo implicará, necessariamente, em nulidade do ato em virtude de ser praticado por pessoa incompetente. Sendo assim, em virtude da ofensa Princípios Norteadores do Estado Democrático de Direito, a Impugnante pede a declaração de nulidade da presente autuação.

Da impossibilidade de constituir créditos tributários com fulcro em informações contidas no "Livro Diário" - ausência de solicitação do "Livro Caixa".

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado, cuja atividade principal é locação de mão-de-obra e o agenciamento de mão-de-obra temporária. Por não haver qualquer vedação legal, a Impugnante é optante pelo regime de tributação do IRPJ com base no Lucro Presumido. Assim, resta nítido que em virtude do disposto no art 45, § único, da Lei n. 8.981/1995, a Impugnante não está obrigada a manter o Livro Diário. Por outro lado, também não está impedida de manter tal Livro, posto que isto só seria ser uma faculdade.

Ocorre que em nenhum dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos o Auditor Fiscal solicitou os Livros Diários (vide TIF 1), restringindo-se a solicitar justamente o livro Diário e o Livro Razão, que são dispensados.

Sendo assim, caberia ao Auditor Fiscal apurar as informações contidas no Livro Caixa, ainda que o Livro Razão tivesse registrado na JUCEPE, posto que tal livro não é obrigatório.

Como em momento algum foi solicitado da Impugnante o seu Livro Caixa, livro este que contém todas as informações necessárias para que fosse realizada a apuração de eventuais contribuições sociais, entende que lhe foi cerceado o direito de defesa, do contraditório e do devido processo legal. Assim, tal autuação, por ter sido baseada no Livro Diário, é nula de pleno direito.

Apresenta julgados administrativos a fim de embasar seu entendimento. Remete-se também às disposições contidas no art. 527, § único c/c o art. 530, inciso III, do Decreto 3.000/99 e conclui que o auto de infração é nulo.

Do mérito

Aduz a nulidade da autuação, uma vez que os valores que foram retidos na competência de DEZEMBRO/2006 são mais do que suficientes para quitar os créditos das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados.

Isto porque, na competência de DEZEMBRO. 2006, a fiscalização constatou que os valores retidos dos empregados totalizam o seguinte:

	DEZEMBRO/2006	13º SALARIO/2006
CLT	R\$ 35.435,24	R\$ 23.161,72
MOT	R\$ 37.974,49	R\$ 5.189,98
TOTAL	R\$ 73.409,73	R\$ 28.351,70

Sendo assim, entende que as citadas contribuições, inclusive a do décimo terceiro salário em virtude da disposição contida no art. 7º da Lei 8.620, de 05.01.1993, são devidas tomando por base o mês de dezembro/2006.

Por outro lado, no mês de dezembro/2006, conforme consta no RDA, a Impugnante recolheu em GPS e através de retenções, o valor de RS 271.539,33 (duzentos e setenta e um mil. quinhentos e trinta e nove reais, trinta e três centavos), mais do que suficiente para quitar o pretense crédito tributário, tal como determina o art. 31, §1º da Lei 8.212, de 24.07.1991.

Os valores das retenções contidas nas notas fiscais é superior àquele considerado pela fiscalização.

Alega que o Auditor Fiscal desprezou as informações contidas na documentação que lhe foi apresentada, quais sejam, as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, onde constam os valores das retenções efetuadas pelos clientes.

Aduz que isto é de suma importância para o deslinde da causa, posto que em praticamente todas as competências os valores considerados pela Fiscalização a título de retenção foram inferiores aos valores constantes nas Notas Fiscais de Serviços emitidas pela Impugnante, sendo isto inconcebível.

Há de ser feita uma nova apuração dos valores constantes nas Notas Fiscais a fim de evitar a desconsideração de créditos que pertencem à Impugnante, solicitando diligência para que isto seja verificado.

Sendo assim alega que o crédito tributário apurado nesta fiscalização está extinto por força do pagamento.

Do pedido.

Finalmente, solicita que seja dado provimento total à impugnação e que o auto de infração seja anulado.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/RJ1 (efls. 2180 e ss.). A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

DESCONTO DE SEGURADO. RECOLHIMENTO. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições a seu cargo devidas.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. FORO. INADEQUADO.

O foro administrativo é inadequado para discussões de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade das normas, eis que cabe à Administração Pública o estrito cumprimento das normas em vigor.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. CIÊNCIA E INTIMAÇÃO. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Tendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF sido emitido e o sujeito passivo cientificado de acordo com as normas legais que o regem o mesmo é plenamente válido, não cabendo a nulidade da autuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (efls. 2180/2192), ensejando a interposição de recurso voluntário em 05/08/2015 (fls. 2197 e ss.), no qual foram renovados, em linhas gerais, os termos da impugnação, tendo acrescentado que os valores retidos na competência dezembro/2006 são mais que suficientes para quitar as contribuições descontadas dos segurados. Elabora um quadro com valores devidos/retidos/saldos anteriores/créditos, para demonstrar sua alegação.

Em 05 de abril de 2017 (efls. 2206 e ss.), esta Turma de Julgamento, por meio da Resolução n.2202-000.763, decidiu converter o julgamento em diligência para que, *in verbis*:

(...)

a) intime o contribuinte a identificar e comprovar os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes que constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas e sua desconsideração pela fiscalização, em relação à competência 13/2006 e para que apresente ainda eventuais guias de recolhimento que possua e que não teriam sido consideradas na mesma competência, e analise eventuais efeitos dessas retenções recolhimentos sobre este lançamento, caso existam.

Após, com a anexação de documentos e elaboração de relatório circunstanciado, dê ciência ao contribuinte do resultado da diligência para, querendo, manifestar-se no prazo de trinta dias, e retome os autos para prosseguimento do julgamento.

O contribuinte foi intimado, por meio da Intimação 588/20017 (efls. 2211), a identificar e comprovar os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes que constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas e sua desconsideração pela fiscalização, em relação à competência 13/2006 e para que apresente ainda eventuais guias de recolhimento que possua e que não teriam sido consideradas na mesma competência, e analise eventuais efeitos dessas retenções recolhimentos sobre este lançamento, caso existam. Consta às efls. 2212/2215, o comprovante da ciência da Intimação n. 588/2017, em 13/06/2017, sendo que não houve manifestação do interessado no prazo previsto de 30 dias.

Foi juntado aos autos também TERMO N. 01 –INTIMAÇÃO, referente ao processo de Auto de Infração n. 10480.722854/2010-29 (DEBCAD 37.292.473-5), sendo que este Auto de Infração, foi gerado dentro do mesmo procedimento fiscal, o qual gerou o presente processo Auto de Infração n. 10480.722853/2010-84 (DEBCAD 37.292.478-7), onde destacamos um ponto a ser esclarecido pelo Recorrente, *in verbis*:

1.5 apresentar eventual guias de recolhimento referente à competência 13/2006, que não tenha sido considerada pela fiscalização no processo em epígrafe e no processo 10480.722853/2010-84, uma vez que na apropriação das GPS (dedução da contribuição lançada) primeiro apropriou-se as GPS sobre a contribuição retida dos segurados e o saldo remanescente sobre as demais contribuição patronais lançadas, e manifeste-se sobre os eventuais efeitos em tais lançamentos, caso tenha sido efetivamente pagas.

O contribuinte apresentou as Guias e Comprovantes de Pagamento INSS 2006, conforme consta 2222/2253.

No que se refere ao presente Processo Administrativo Fiscal n. 10480.722853/2010-84 foi emitido um Relatório Fiscal de Diligência (efls. 2254 e ss.) esclarecendo que apesar de regularmente intimado, o contribuinte não prestou as informações solicitadas pela fiscalização, qual seja: identificar os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes que constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas e sua desconsideração pela fiscalização e analise eventuais efeitos dessas retenções sobre o lançamento.

Ressaltou ainda, conforme já dito no relatório fiscal, todas as retenções escrituradas na conta CRÉDITO IMPOSTOS RETIDOS NA FONTE, subconta INSS n. 112.04.01.00007, foram consideradas pela fiscalização, situação que pode ser verificada no relatório RDA. Contudo, com relação à competência 13/2006 (13º Salário), objeto do lançamento fiscal sob análise, não houve qualquer valor a ser apropriado.

Salientou que após intimação o contribuinte apresentou várias GPS pertinentes ao período 01/2006 a 12/2006 (fls.2222/2253), mas, por não existir, não apresentou a relativa à competência 13/2006. Consoante se pode observar no Extrato CCORGFIP, que segue anexo ao presente relatório, exceto quanto ao estabelecimento 70.059.043/0005-51, no qual consta uma GPS da competência 13/2006 no valor de R\$ 22,02 e uma GFIP de mesmo valor, não há nos sistemas corporativos da RFB outras GPS atinentes à competência 13/2006.

O Recorrente tomou ciência do resultado da diligência fiscal(29/09/2017), e documentos juntados (02/10/2017), não tendo acrescentado novas alegações.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 2202-005.314 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.722853/2010-84

Voto

Conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles, Relator.

No caso em exame, a decisão de piso traz importantes considerações e conclusão sobre o Auto de Infração em questão, com as quais me alinho plenamente, adotando-as como razão de decidir, sendo que apenas no final do presente voto acrescento algumas considerações

Confira-se:

PRELIMINARES

Das alegações relativas à ilegalidade e inconstitucionalidade

Quanto aos questionamentos relativos à legalidade/constitucionalidade de leis, ressalta-se que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo a autoridade administrativa observar o que determinam as normas legais.

Deste modo, o Decreto 70.235/72 dispõe em seu artigo 26-A:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Esta questão também se encontra sumulada no CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARFNº2

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária "

Verifica-se assim que esta autoridade julgadora não detém competência para se manifestar quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou atos normativos, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo.

Sendo assim tornam-se inócuos todos os argumentos trazidos relativos à inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos administrativos, com a finalidade de reduzir ou excluir tributo.

Das alegações relativas ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

A impugnante alegou vícios de nulidade no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, apontando, em síntese, como irregularidades a não comunicação da inclusão do auditor Elias de Holanda Melo no MPF de nº 04.1.01.00-2010-00473-5, a falta de registro de sua prorrogação, assim como a falta de comunicação da prorrogação da fiscalização com relação à Previdência Social.

No entanto, compulsando-se os autos, conclui-se que tais fatos apontados acima não procedem. Devendo, assim, ser rejeitada esta nulidade requerida.

Observa-se que o MPF é a ordem específica dirigida ao Auditor Fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais de Fiscalização e de Diligência relativos às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB.

O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido e terá a seguinte destinação: Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) - instaurar o procedimento de fiscalização e Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D) - instaurar o procedimento de diligência. O Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E) - será emitido no prazo de 5 (cinco) dias, contados da data de início do procedimento fiscal, nos casos de flagrante constatação de irregularidades ou a prática de infrações à legislação.

previdenciária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova.

O Auditor Fiscal forneceu ao sujeito passivo, para este tomar ciência do MPF, o código para a sua visualização no sítio da internet da SRFB. O código de acesso ao MPF deverá ser consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. Confirma-se tal procedimento no Termo de Início de Procedimento Fiscal, conforme cópia anexada ao auto de infração pelo auditor fiscal. Termo este que tem por finalidade cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.

Deve ser dada ciência ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, de cada alteração ocorrida no MPF, tais como prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB. E considerado como primeiro ato de ofício, a emissão de qualquer documento em que seja obrigatória a ciência do sujeito passivo de acordo com a legislação. Verifica-se a ocorrência de tal procedimento com a ciência pelo sujeito passivo do Termo de Intimação Fiscal n.º 01, em 07/06"2010, informando a continuidade do procedimento fiscal. Este TIF n.º 1, assim como todos os outros TTF's, informa em seu cabeçalho o número do MPF, assim como o seu código de acesso via internet. Verifica-se, então, que o sujeito passivo a todo o momento estava sendo informado da atividade fiscalizatória, o seu prazo de validade, o auditor fiscal responsável e os tributos por ele abrangidos.

A todo Termo de Intimação Fiscal (TIF) recebido pelo sujeito passivo, era dada a informação de que o acesso ao MPF estava disponível pela internet, conforme consta bem claro no corpo destes documentos, que foram anexados pelo auditor fiscal como documentos comprobatórios. Verifica-se a informação: "*O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo.*" Ou seja, a todo momento lhe era dado acesso a este documento, sendo cumprido o que determina a Portaria RFB 11.371 de 12/12/2007:

Portaria RFB 11.371 de 12/12/2007

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.

Além disso, conforme pode ser verificado em consulta via internet, conforme determina a legislação a respeito, consultou-se o MPF e verificou-se que o mesmo foi prorrogado primeiramente até 06/11/2010 e posteriormente até 05/01/2011, ou seja, o procedimento fiscal foi efetuado dentro do prazo de validade do MPF, sendo incabível qualquer alegação em contrário (consulta ao MPF em anexo).

Igualmente, a impugnante alega que o procedimento fiscal seria inválido, pois os Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, não abrangeriam as contribuições sociais previdenciárias. Ora, entende-se que isto resta bem claro, eis que estes documentos anexados pela impugnante remetem-se à fiscalização dos tributos fazendários, quais sejam IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, realizada pelo AFRFB Roberto Pinheiro Campos Gouveia, o qual cientifica a impugnante deste procedimento. O caso em exame trata da apuração das contribuições sociais previdenciárias, realizada pelo AFRB Elias de Holanda Melo, da qual a impugnante foi devidamente cientificada através do Termo de Início de Ação Fiscal e do MPF em anexo aos autos, seguidos dos Termos de Intimação Fiscal, Termos de Retenção e de Devolução de Documentos e do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal. Ou seja, a todo momento a impugnante estava ciente de que estava sendo fiscalizada, seja pelo MPF ou pelos sucessivos Termos de Intimação, não restando dúvida de que o procedimento está coberto pela legalidade.

Outrossim a ciência dos documentos de constituição de crédito, bem como de quaisquer termos em que seja obrigatória a intimação ao sujeito passivo, deverá ocorrer dentro do prazo de validade do MPF. Isto que pode ser constatado verificando a data da ciência do Termo de Início de Ação Fiscal em 14/05/2010 e do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF em 22/10/2010, estando, portanto, dentro do prazo de validade do MPF, de 10/05/2010 a 05/01/2011, conforme consulta a internet no endereço disponível para o sujeito passivo, que por ora anexamos.

Pelo exposto, conclui-se que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF foi emitido e cientificado de acordo com as normas que o regem não cabendo a nulidade da autuação, nos termos dos artigos 59 a 61 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Do lançamento com base no Livro Diário

A Impugnante ressalta que por ser tributada com base no Lucro Presumido está dispensada da apresentação do Livro Diário e do Livro Razão. Assim alega que é totalmente descabida a obrigação de lançar mensalmente em títulos próprios a sua contabilidade.

Cabe esclarecer que 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. São também obrigadas a manter o Livro Registro de Inventário.

Assim dispõe o artigo 45 da Lei nº 8.981/95:

"Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária." (grifei)

Ao confeccionar, ainda que por opção própria, o Livro Diário, a empresa deve observar todas as formalidades legais e princípios atinentes à escrituração contábil, caracterizando-se como infração a desobediência a essas regras, conforme determina o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

"Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;"

DO MÉRITO

Inicialmente, cumpre destacar que é obrigação da empresa recolher as contribuições sociais devidas a seu cargo. O Decreto 3.048/99, seguindo disposição legal, prevê que a empresa é responsável pela arrecadação e recolhimento das contribuições devidas pelos segurados relativamente à remuneração recebida, ainda que indireta, dispondo sobre o assunto da seguinte forma:

Decreto 3.048/99

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

1 - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

Pois bem, a impugnante requer a nulidade da autuação pelo entendimento que os valores que foram retidos na competência de Dezembro 2006 são mais do que suficientes para quitar os créditos das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, colocando planilha demonstrativa dos valores apurados pela fiscalização.

Entretanto, seu entendimento não merece prosperar, conforme restará demonstrado.

Os valores questionados pela impugnante referem-se aos fatos geradores apurados relativos às divergências entre Folha de Pagamento e a GFIP. Tais divergências foram lançadas nos levantamentos: Fl, F11 e F12 - FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 515) e F2, F21 e F22 - FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 655), observando que o presente lançamento trata da apuração na competência 13/2006.

Verifica-se que para a competência 13/2006 a impugnante não trouxe pagamentos que pudessem ser apropriados ao lançamento, a fim de que fossem abatidos dos valores lançados. Outrossim em consulta aos sistemas informatizados *Plenus MV2*, não há guia de pagamentos para esta competência (consulta em anexo).

Já em relação à competência 12/2006, verifica-se no Relatório RDA -Relatório de Documentos Apresentados, que constam os documentos suscitados pela impugnante-quais sejam: DNF: R\$ 246.539,33 e GPS código 2100: R\$ 25.000,00, totalizando o valor de R\$ 271.539,33, sendo que os mesmos foram devidamente apropriados ao lançamento conforme Relatório RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, o que pode ser devidamente verificado pela impugnante.

Sendo assim não procedem seus argumentos neste íterim

Da consideração pela fiscalização dos valores das retenções contidos nas notas fiscais.

Equivoca-se a impugnante mais uma vez, eis que todos os valores de retenção das notas fiscais foram considerados pela fiscalização.

Conforme se depreende dos autos, a empresa foi intimada a apresentar notas fiscais de serviço, tendo-o feito conforme se constata através do Termo de Retenção de Documentos n.º 1, onde consta a descrição das notas entregues à fiscalização, segundo o Protocolo de Entrega de Documentos.

O Relatório Fiscal é claro quando ressalta, em seu item 6) relativo às *Guias da Previdência Social, que todas as retenções escrituradas na conta CRÉDITOS IMPOSTOS RETIDO NA FONTE, subconta INSS n.º 112.04.010007, foram apropriadas (deduzidas dos créditos ora constituído), estando relacionadas no relatório "RDA - Relatório de Documentos Apresentados "*.

Outrossim a fiscalização apresentou planilha com o importe das retenções no período fiscalizado, descrevendo detalhadamente, por competência, os valores considerados. Observa-se que a impugnante não trouxe nenhum documento que demonstrasse que os valores não foram considerados corretamente, que a planilha apresentada não corresponderia à realidade encontrada pela fiscalização nos documentos a ela apresentados.

Segundo as regras processuais que disciplinam a distribuição do ônus da prova, a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos e modificativos incumbe a quem os alega, portanto, à impugnante.

Sobre o tema, o artigo 16, inciso III do Decreto n.º 70.235/72, assim estabelece:

Art. 16 A impugnação mencionará:

I -a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II -a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dado pela Lei n.º 8.748. de 1993)

No mesmo sentido, há mandamento expresso na Lei 9.784/99, quanto ao ônus probatório, conforme segue:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

(...)

Neste ponto cabe esclarecer que durante a fiscalização foram lavrados os seguintes Autos de Infrações:

DEBCAD – 37.292.472-7 (Contribuição retida dos segurados) – R\$ 47.038,31;

DEBCAD – 37.292.474-3 (Contribuição dos segurados –sem retenção) – R\$ 777.638,20;

DEBCAD – 37.292.473-5 (Contribuição Emprega em Geral) – R\$ 4.042.907,33);

DEBCAD – 37.292.471-9 (Contribuição para Outras Entidades e Fundos) – R\$ 761.648,29.

Esclareça-se então que os recolhimentos efetuados por meio de GPS bem como as retenções efetuadas das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela contribuinte foram apropriados para se chegar ao valor do tributo devido por competência nos Autos de Infrações acima listados e não somente no DEBCAD 37.292.472-7, objeto do presente processo administrativo.

Conforme já exposto acima, é no relatório RDA (efls. 07/12) que consta por competência o valor total dos créditos do contribuinte por competência, que foram apropriados nos lançamentos acima efetuados.

Com isso, conclui-se que a tabela elaborado pelo Recorrente (efls. 2203), em grau de recurso, não representa a realidade demonstrada pela fiscalização, uma vez que todos os recolhimentos efetuados por meio de GPS e retenções efetuadas foram aproveitados em sua integralidade nos Autos de Infrações lançados, não havendo nenhum crédito mensal no ano-calendário 2006, segundo consta em sua tabela.

Ressalte-se ainda que o contribuinte devidamente intimado a identificar os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes que constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas e sua desconsideração pela fiscalização, com a devida análise eventuais efeitos dessas retenções sobre o lançamento, não apresentou nenhuma resposta aos questionamentos efetuados.

Ademais, não se incumbiu de apresentar nenhum documento seja recolhimento por meio de GPS ou de retenção efetuadas das notas fiscais de prestação de serviço para competência 13/2006, sendo esta a única competência objeto do presente Auto de Infração.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator