



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

**Processo n°** 11831.001586/2007-48  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.281 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** EXIMIA SERVIÇOS TEMPORARIOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NFLD - NÃO EMISSÃO DE MPF COMPLEMENTAR - FALTA DE CIÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO DA CONTINUAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE FORMAL.

O MPF válido para fins de autuação fiscal é aquele em que é dada ciência ao sujeito passivo ora pela forma pessoal, ora por via postal ou ora ainda por Edital.

Resta a nulidade formal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD por não existir no momento da lavratura o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar - MPF-C emitido e devidamente validado pela ciência ao sujeito passivo, ora pela forma pessoal, ora por via postal ou ora ainda por Edital.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, EM PRELIMINAR, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para anular a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito por vício formal.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas Souza Costa, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

## Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** apresentado contra Acórdão nº 16-19.079 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento São Paulo I - SP, que julgou procedente o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.918.943-1**, no montante de R\$ 10.287.624,48.

Segundo a **Auditoria-Fiscal, no primeiro Relatório Fiscal às fls. 77 a 79**, lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, financiamento da complementação das prestações por acidentes de trabalho - RAT (para competências até 06/97), financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (para competências a partir de 07/97), e as destinadas aos terceiros de acordo com o FPAS — 515 (SE, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, SESCOOP) e FPAS — 655 (SE).

Segundo o **primeiro Relatório Fiscal às fls. 77 a 79**, constitui **fato gerador** das contribuições objeto da NFLD:

*4) Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:*

*4.1) As remunerações pagas aos segurados empregados / temporários, discriminadas nas GFIP's e Folha de Pagamento do 13/Salário, relativas ao período de 12/2003 a 13/2005 as quais se encontram relacionadas no Discriminativo Analítico de Débito (DAD), em anexo;*

*4.2) AS GPS, RETENÇÕES (GFIP) e DEDUÇÕES de Salário Família e Maternidade foram considerados e deduzidos do crédito conforme consta no DAD:*

Informa também o primeiro Relatório Fiscal às fls. 77 a 79:

*5) Demonstração dos Valores dos Salários de contribuição e as Aliquotas Aplicadas encontram-se no Discriminativo Analítico de Débito — DAD.*

*6) O crédito lançado (valor originário, juros e multa), encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo de "Fundamentos Legais do Débito" - FLD.*

*7) Integram a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD 35.918.943-1, além deste relatório e seus anexos, os seguintes documentos:*

*IPC — Instruções para o Contribuinte (fls. 01 a 02);*

*DAD - Discriminativo Analítico do Débito, que contém os salários de contribuição com as respectivas Aliquotas Aplicadas*

*em Empresa (20%), SAT (2%) e Terceiros (5,8% e 2,5%) (fls. 01 a 16);*

*DSD - Discriminativo Sintético do Débito, que contém totais por competência e total geral (originário e acréscimos legais) (fls. 01 a 04);*

*DSE - Discriminativo Sintético do Estabelecimento, que contém total geral por estabelecimento (originário e acréscimos legais) (0);*

*RL — Relatório de Lançamentos, que contém os lançamentos por levantamento, estabelecimento, competência e rubrica (fls. 01 a 16);*

*RDA — Relatório de Documentos Apresentados, que contém documentos apresentados por estabelecimento e competência (fls. 01 a 22);*

*RADA- Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, que contém a apropriação por estabelecimento e competência (fls. 01 a 08);*

*DAL — Diferença de Acréscimos Legais por estabelecimento e competência (fls.01 a 02);*

*FLD - Fundamentos Legais do Débito, (fls. 01 a 06);*

*CORESP - Relatório de Co-Responsáveis do Débito;*

*ViNCULOS — Relação de Vínculos;*

*TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;*

*MPF - Mandado de Procedimento Fiscal;*

*TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;*

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 19, é de **11/2003 a 12/2005**.

A Recorrente teve **ciência da NFLD** no dia **23.05.2006**, conforme fls. 01.

A **Recorrente apresentou a primeira impugnação em 18.04.2006, conforme Relatório da decisão de primeira instância:**

*Em preliminar*

**A deficiência do relatório fiscal, por ter deixado de mencionar que foi apurado débito também sobre a remuneração creditada a autônomos/contribuintes individuais, resultando em cerceamento de defesa.**

*No mérito*

*Aduz que recebeu em 30.03.2006 a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, sob a alegação de que deixou de recolher contribuição previdenciária no montante de R\$ **10.287.850,22** (dez milhões, duzentos e oitenta e sete mil,*

oitocentos e cinquenta reais e vinte e dois centavos), abrangendo o período de 12/2003 a 12/2005;

**O relatório fiscal aponta que foi levantado crédito para as rubricas: parte da empresa, SAT/RAT e Terceiros, tendo como base de cálculo o valor das folhas de pagamento.**

**No entanto, constatou pela análise do relatório DAD — Discriminativo Analítico de Débito que foram apuradas contribuições relativas a contribuintes individuais;**

Improcede o levantamento sobre remuneração de contribuintes individuais, pois a fiscalização lançou para alguns meses o valor descontado do contribuinte individual, incidindo duas vezes a mesma regra, na medida que resta aplicado o percentual de 20% e só há uma base de cálculo consignada. Apresente como exemplo a competência 03/2004. Logo, há manifesta ilegalidade e incoerência na anotação de duas incidências da mesma contribuição.

Requer a declaração de nulidade do lançamento.

Quanto à **formalização do lançamento** deve o auditor fiscal obedecer aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional, devendo apurar o montante do tributo devido, assim entendido a base tributável e as alíquotas aplicáveis, não podendo ultrapassar os limites estabelecidos pela lei, porém tal requisito não foi observado neste levantamento, limitando-se a fiscalização em lançar o valor supostamente devido pela impugnante, cabendo assim, a decretação de nulidade do lançamento;

Alega ainda: inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança do SAT; ser indevida cobrança da contribuição ao SEBRAE e ao Salário Educação; da impossibilidade de cobrança da contribuição ao INCRA e da utilização da Taxa Selic .

**Anote-se ainda que a Recorrente na primeira impugnação em 18.04.2006 questiona, em sede Preliminar, às fls. 121 a 125, a nulidade do procedimento fiscal pois quando do recebimento da NFLD, em 23.05.2006, o prazo do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar nº 3 - MPF-C estava expirado desde 31.03.2006, sem que a empresa tivesse sido notificada de novo MPF-C:**

**A Impugnante foi surpreendida em 23/05/2006 com o recebimento da presente NFLD, da qual não consta relatório da Notificação Fiscal de lançamento de debito, sendo acompanhada pela TEAF de 28/03/2006 descrevendo o procedimento fiscal previsto no MPF 09275066/03 com seu prazo expirado em 31/03/2006, após o decurso do prazo previsto no Mandado de Procedimento Fiscal.**

**E certo que o recebimento da presente autuação se deu em 23/05/2006, ou seja, após decorrido o prazo legal previsto no Mandado de Procedimento Fiscal Complementar registrado**

**sob o nº 09275066CO3, cujo prazo de execução restou previsto para até 31/03/2006.**

*Essa medida torna totalmente ilegal a ação fiscal, na medida em que não havia comando válido para a execução dos trabalhos quando do recebimento do lançamento pelo contribuinte.*

*Nessa esteira impende esclarecer que de acordo com a legislação de regência a emissão de MPF com a devida ciência do contribuinte é condição de procedibilidade para a ação fiscal.*

*(...) No âmbito previdenciário o instrumento de delimitação da ação fiscal é o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), o qual vem previsto no Decreto 3.969/01, sendo que em seu artigo 12 estão previstos os prazos máximos de validade, havendo, ainda, expressa previsão de prorrogação do procedimento, mediante a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (artigo 13), tantas vezes quanto sejam necessárias à conclusão do procedimento fiscal autorizado.*

*Assim, conclui-se que a auditoria fiscal é ilegal, posto que o mandado de procedimento fiscal que deu início aos trabalhos de fiscalização é nulo de pleno direito, diante do decurso do prazo de sua validade.*

*Extinto o MPF, todos os atos realizados, a partir de então, não estarão ao abrigo da autorização do agente fiscal administrativo.*

*Há previsão legal de modalidades específicas, os MPFs não se perpetuam no tempo. Ao contrário todas as modalidades (diligência, fiscalização e especial) têm prazo certo de validade, tais prazos são prorrogáveis, **mas só mediante a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar.***

*Os MPFs extinguem-se pela conclusão do procedimento ou pelo decurso do prazo de validade ou extensão previstos.*

Após, em 05.07.2006, **a autoridade julgadora de primeira instância, baixou o processo em Diligência**, às fls. 175, onde, **dentre outros aspectos**, questiona o fato de que o último prazo de validade do MPF havia sido 31.03.2006, **requerendo a juntada do MPF complementar que abarque o lapso temporal entre o vencimento do último e a assinatura da NFLD:**

*Conforme consta do relatório fiscal, trata-se de NFLD referente as contribuições sociais da parte da empresa, SAT e Terceiros, no período de 12/2003 a 12/2005. Levantadas com base nas declarações realizadas em GFIP, relativas a valores pagos a segurados empregados e temporários.*

**2. Da análise dos autos e da defesa da Impugnante, verificou-se que também foram lançados valores relativos aos montantes pagos a segurados contribuintes individuais, mas tal fato gerador não se encontra relacionado no relatório fiscal. Assim, para sanear o feito, remetemos os autos para o auditor notificante para que este efetue um novo relatório fiscal para constar todos os fatos geradores, incluindo, portanto o contribuinte individual.**

3. E ainda, esclareça o fiscal, acerca dos prazos dos MPFs, conforme se verifica dos MPFs anexados aos autos, o último prazo de validade é de 31/03/2006. De fato a NFLD fora consolidada em 28/03/2006. Entretanto, só fora dada ciência à empresa na data de 23/05/2006. Assim, requer-se a juntada do MPF complementar que abarque o lapso temporal entre o vencimento do último e a assinatura da NFLD, ou seja, de 01/04/2006 a 23/05/2006. Caso este não tenha sido emitido, os motivos dessa omissão devem ser esclarecidos pela autoridade fiscal notificante.

Em resposta à **Solicitação de Diligência Fiscal**, o Auditor-Fiscal **emite um segundo Relatório Fiscal**, às fls. 176 a 178.

Segundo o **segundo Relatório Fiscal às fls. 176 a 178**, constitui **fato gerador** das contribuições objeto da NFLD:

4) *Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:*

4.1) *As remunerações pagas aos segurados empregados, temporários e contribuintes individuais, discriminadas nas GHP's e Folha de Pagamento do 13/Salário, relativas ao período de 12/2003 a 13/2005 as quais se encontram relacionadas no Discriminativo Analítico de Débito (DAD), em anexo;*

4.2) *AS GPS, RETENÇÕES (GFIP) e DEDUÇÕES de Salário Família e Maternidade foram considerados e deduzidos do crédito conforme consta no DAD:*

Informa também **o segundo Relatório Fiscal às fls. 176 a 178:**

5) *Demonstração dos Valores dos Salários de contribuição e as Alíquotas Aplicadas encontram-se no Discriminativo Analítico de Débito — DAD.*

6) *o crédito lançado (valor originário, juros e multa), encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo de "Fundamentos Legais do Débito" - FLD.*

7) *Integram a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD 35.918.943-1, além deste relatório e seus anexos, os seguintes documentos:*

*IPC — Instruções para o Contribuinte (fls. 01 a 02);*

*DAD - Discriminativo Analítico do Débito, que contém os salários de contribuição com as respectivas Alíquotas Aplicadas em Empresa (20%), Contribuintes Individuais (20%), SAT (2%) e Terceiros (5,8% e 2,5%) (fls. 01 a 16);*

*DSD - Discriminativo Sintético do Débito, que contém totais por competência e total geral (originário e acréscimos legais) (fls. 01 a 04);*

*DSE - Discriminativo Sintético do Estabelecimento, que contém total geral por estabelecimento (originário e acréscimos legais) ();*

*RL — Relatório de Lançamentos, que contém os lançamentos por levantamento, estabelecimento, competência e rubrica (fls. 01 a 16);*

*RDA — Relatório de Documentos Apresentados, que contém documentos apresentados por estabelecimento e competência (fls. 01 a 22);*

*RADA- Relatório de Apropriação • de Documentos Apresentados, que contém a apropriação por estabelecimento e competência (fls. 01 a 08);*

*DAL — Diferença de Acréscimos Legais por estabelecimento e competência (fls.01 a 02);*

*FLD - Fundamentos Legais do Débito, (fls. 01 a 06);*

*CORES? - Relatório de Co-Responsáveis do Débito;*

*VÍNCULOS — Relação de Vínculos;*

*TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;*

*MPF - Mandado de Procedimento Fiscal;*

*TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;*

Por fim, às fls. 179, em 24.04.2007, **o Auditor-Fiscal informa que, por problemas operacionais, só equacionados em 22.05.2006, se colheu as assinaturas da NFLD / LDC e, após, admite que não foi feita a prorrogação do MPF Complementar nº 03, expirado em 31.03.2006:**

*2) Com relação ao item 3 da fl.175, esclareço **que a fiscalização foi concluída em 28/03/2006 com a consolidação da NFLD 35.918.943-1 e a LDC 35.764.860-9, sendo exportadas em 29/03/2006, entretanto a transmissão não foi concluída em virtude de divergências (Tabelas), que foram equacionadas pela DATAPREV em 22/05/2006 e só então após a transmissão para o sistema é que foram colhidas as assinaturas da NFLD/LDC para iniciar o prazo de defesa, mas não foi efetuada a prorrogação do MPF.***

A seguir, em 27.04.2006, **a autoridade julgadora de primeira instância, baixou novamente o processo em Diligência,** às fls. 180, onde, dentre outros aspectos, **questiona novamente o fato de que a ciência da NFLD, em 23.05.2006, ocorreu após o prazo de vencimento do MPF:**

*1. Conforme consta do relatório fiscal, trata-se de NFLD referente as contribuições sociais da parte da empresa, SAT e Terceiros, no período de 12/2003 a 12/2005. Levantadas com base nas declarações realizadas em GFIP, relativas a valores pagos a segurados empregados e temporários.*

2. Os autos foram baixados em diligência para realização de novo relatório fiscal e para que o fiscal autuante esclarecesse algumas controvérsias. O que fora cumprido às fls. 176/179.

3. Ocorre que ainda está pendente de esclarecimento a razão pela qual se deu a cientificação desta NFLD à empresa apenas 23/05/2006, uma vez que pelo teor das informações prestadas a exportação ocorreu em 29/03/2006, dentro do prazo de vencimento do MPF. Apenas a transmissão fora em 22/05/2006.

4. Assim, deve o fiscal autuante informar qual a razão desta demora, eis que com a exportação dentro do prazo do MPF, teria a fiscalização total condição de cientificar o contribuinte dentro do prazo.

A seguir, às fls. 181, em 11.05.2007, o Auditor-Fiscal informa novamente que, por problemas operacionais, só equacionados em 22.05.2006, se colheu as assinaturas da NFLD / LDC e, após, admite que não foi feita a prorrogação do MPF Complementar nº 03, expirado em 31.03.2006:

1) Foi efetuado um novo relatório constando todos os fatos geradores incluindo os contribuintes individuais.

2) Com relação ao item 3 da fl.175, esclareço que a fiscalização foi concluída com a consolidação e respectiva assinatura da NFLD 35.918.943-1 em 28/03/2006 e a exportação ocorreu em 29/03/2006.

Entretanto a transmissão não foi concluída em razão de problemas operacionais internos, oriundos das divergências nas Tabelas Nacionais e que foram equacionadas pela DATAPREV em 22/05/2006 provocando alteração no valor da NFLD e conseqüentemente foi necessário a substituição das folhas: Capa da NFLD, Relatórios Resumo Sintético e Analítico e também foi colhida novamente a assinatura da NFLD para iniciar o novo prazo de defesa da empresa, mas não houve prorrogação do MPF.

A Autoridade Julgadora de primeira instância, em 13.09.2007, baixa novamente o processo em Diligência para que se cientifique a Recorrente das Diligências e que se abra prazo para Manifestação.

A Manifestação da Recorrente, conforme o relatório da decisão de primeira instância:

Preliminarmente

Vício insanável no lançamento, tendo em vista o recebimento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em questão somente em 23.05.2006, quando o respectivo MPF- Mandado de Procedimento Fiscal já tinha seu prazo expirado em 31.03.2006;

Inexistência de encaminhamento do relatório fiscal à empresa, em flagrante desrespeito à legislação.

*No mérito Que o relatório fiscal deixou de informar acerca dos lançamentos sobre remunerações de contribuintes individuais. Ademais, o agente fiscal lançou para alguns meses o valor descontado do contribuinte individual, incidindo duas vezes a mesma regra, na medida que restou aplicado o percentual de 20%, e só há uma base de cálculo consignada. Apresenta como exemplo a competência 03/2004;*

*Não foram obedecidas no presente lançamento as disposições contidas no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o auditor fiscal limitou-se a levantar o valor supostamente devido pela impugnante. Deste modo, há que se decretar a nulidade do lançamento;*

*Alega ainda: inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança do SAT; ser indevida cobrança da contribuição ao SEBRAE e ao Salário Educação; da impossibilidade de cobrança da contribuição ao INCRA e da utilização da Taxa Selic.*

*I - Da inconstitucionalidade e ilegalidade do SAT A lei 8.212/91 fixa em seu artigo 22, inciso II, alíneas "a", "b" e "c", as alíquotas de 1% para empresas consideradas de risco leve, 2% para as de risco médio; e de 3% para as de risco grave, porém não definiu quais são as empresas de risco leve, médio ou grave, assim como não estabelece os parâmetros para enquadramento das empresas na citada gradação. Coube ao Decreto 612/91, 2.173/97 e atualmente ao 3.048/99 estabelecer os critérios para se determinar a atividade preponderante dos contribuintes, bem como estabelecer a relação de empresas sujeitas a cada um dos graus de risco. Ao proceder desta forma, foram violados o Código Tributário Nacional e também o artigo 150, I da Constituição Federal.*

*Apresenta diversas decisões judiciais.*

*II - Da cobrança indevida da Contribuição ao SEBRAE A contribuição ao SEBRAE é destinada para ações que buscam estimular e promover as empresas de pequeno porte, ou seja, busca beneficiar uma categoria específica de empresas: micro e pequenas, não podendo ser exigida das demais categorias de empresas.*

*Além disso, tal contribuição deveria ter sido instituída por meio de Lei Complementar, o que não ocorreu, tornando sua cobrança inconstitucional.*

*De outro modo, o SEBRAE quando foi instituído recebeu a denominação de adicional das contribuições ao SESC ou ao SESI cuja base de cálculo é a folha de salários, nos termos do artigo 240, da CF/88. Este adicional foi criado após a entrada em vigor do novo ordenamento jurídico, não se tratando de adicional de contribuição já em vigor, mas sim de autêntica contribuição exigida sobre outras contribuições cuja contraprestação completamente distinta e jamais poderia atingir a mesma categoria econômica de contribuintes.*

*Logo não se pode chamar a contribuição ao SEBRAE de adicional, mas sim de contribuição autônoma cuja previsão*

*poderia estar contida no artigo 149 da CF/88, necessitando portanto de lei complementar para sua instituição.*

*Por se tratar de figura anômala, em flagrante ofensa ao atual sistema constitucional tributário, não é possível sua compensação com nenhuma outra contribuição, motivo pelo qual deve ser declarada nula a sua exigência.*

**III** — *Da contribuição indevida ao Salário Educação Desde a promulgação da Emenda Constitucional nº 01/69 fez-se necessária a edição de lei para disciplinar a contribuição em questão. Porém, o Decreto Lei nº 1.422/75 delegou, de modo inconstitucional, ao Poder Executivo a competência para fixar sua alíquota.*

*O Decreto Lei nº 1.422/75 foi regulamentado pelos decretos ns. 76.923/75 e posteriormente pelo de 87.043/82 que dispuseram acerca da alíquota e da base de cálculo, na qual incluíram, de forma ilegal e inconstitucional, os titulares, sócios e diretores das empresas.*

*Citado decreto lei que instituiu a cobrança do salário educação não foi recepcionado pela constituição de 88, pois inexistente na nova ordem constitucional qualquer dispositivo expresso a esse respeito.*

*Assim, mesmo que não se considerasse inconstitucional a contribuição ao salário educação à época da constituição pretérita, terá sido revogada, quer seja pelo disposto no artigo 25, I, quer seja pelo artigo 34 do ADCT. Deste modo, é inconstitucional e ilegal a cobrança de contribuição destinada ao Salário Educação.*

**IV** — *INCRA Os nossos tribunais modificaram o entendimento sobre a possibilidade de cobrança das exações referentes ao FUNRURAL e INCRA das empresas, sendo certo que o novo posicionamento julgou pela inconstitucionalidade da cobrança em face da impossibilidade de superposição contributiva. Reproduz ementa de decisões.*

*V- Taxa Selic O uso de tal índice é completamente inconstitucional. Não foi criada com finalidade tributária, afrontando assim o artigo 150, I da Constituição Federal. Afirma que o STJ já se pronunciou a respeito, acolhendo a argumentação de inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic na esfera tributária. Reproduz jurisprudência.*

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa do Acórdão nº 16-19.079 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento São Paulo I - SP:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2005*

*Documento: NFLD no 35.918.943-1 de 28.03.2006*

*Ementa:*

**CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. OBRIGAÇÃO DE RECOLHER.** A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço.

**MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.** O Mandado de Procedimento Fiscal é ordem específica dirigida ao Auditor Fiscal para que este, no uso de suas atribuições legais, instaure o procedimento fiscal relativo à verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias e ao pagamento das contribuições arrecadadas para outras entidades ou fundos.

**RELATÓRIO FISCAL. FINALIDADE. REQUISITOS.** O relatório fiscal objetiva a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

**CERCEAMENTO DE DEFESA.**

**INOCORRÊNCIA.** Inexiste cerceamento de defesa quanto a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito e seus anexos obedecem a todos os essenciais de validade.

**CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RUBRICA SEGURADO. ARRECAÇÃO E RECOLHIMENTO.** A empresa é obrigada, a partir da competência abril/2003, a arrecadar as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, descontando-a das respectivas remunerações, nos termos da Lei 10.666/2003.

**SAT/RAT.** Todos os parâmetros da exação fiscal atinentes ao Seguro Acidente do Trabalho encontram-se delineados na lei. Ao decreto coube tão somente a regulamentação do contido na lei.

**SEBRAE.** A contribuição ao SEBRAE abrange todas as empresas nos termos da Lei 8.029/90.

**SALÁRIO EDUCAÇÃO.** A exigência do Salário Educação decorre do contido na Lei 9.424/96 e súmula 752 do Supremo Tribunal Federal.

**INCRA.** A base legal da contribuição para o INCRA advém da Lei n.º 2.613/55, com o Decreto-Lei n.º 1.146/70 e Lei Complementar n.º 11/71, que estabeleceu a alíquota de 0,2% para as empresas em geral e a arrecadação por parte do INSS está em conformidade com o artigo 94 da Lei 8.212/91.

**TAXA SELIC** licita a aplicação da taxa SELIC para as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pela Previdência Social, incluídas em Notificação de Lançamento de Débito.

**CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE** Não cabe em sede de processo administrativo a discussão sobre legalidade ou constitucionalidade de lei.

*Lançamento Procedente*

Acordam os membros da 12ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Ao SECOJ para encaminhamento à DERAT jurisdicionante do contribuinte, para cientificá-lo deste Acórdão, fornecendo-lhe cópia, e intimá-lo para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 126, caput da Lei nº 8.213/91, § 1º, do artigo 305 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e inc. II, do artigo 21 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

Sala de Sessões, em 17 de outubro de 2008.

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde combate a decisão de primeira instância e reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

**(i) Da irregularidade do MPF;**

**(ii) Dos fundamentos jurídicos que embasam a manifesta improcedência da autuação;**

A Recorrente demonstrou em sua inicial que os valores cobrados não podem prevalecer pela existência de guias de recolhimento não consideradas pela fiscalização e, ainda, pela falta de transparência do lançamento, vez que há cobrança sobre os pagamentos efetuados a contribuinte individual, sem, contudo, apresentar a base de cálculo dessa incidência.

**(iii) Inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança da exação denominada SAT;**

**(iv) Da indevida cobrança da contribuição ao SEBRAE;**

*(v) Da indevida cobrança da contribuição ao Salário Educação;*

*(vi) Da impossibilidade de cobrança da contribuição social ao INCRA de empresa urbana;*

*(vii) Do emprego da Taxa SELIC*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES*****DA NULIDADE DA NFLD EM FUNÇÃO DA FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NO MOMENTO DA CIÊNCIA DA NFLD PELO CONTRIBUINTE***

Analisemos.

Preliminarmente, deve-se verificar a falta de Mandado de Procedimento Fiscal quando do momento da ciência da NFLD pelo contribuinte.

A Recorrente teve **ciência da NFLD** no dia **23.05.2006**, conforme fls. 01.

Por outro lado, nos autos **há cópia dos Mandados de Procedimento Fiscal - MPF, com as respectivas datas de vigência:**

(1) às fls. 74 - **MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR - FISCALIZAÇÃO No 09275066 - 02, com vigência até 17.03.2006;**

(2) às fls. 75 - **MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - COMPLEMENTAR - No 09275066CO3 - com vigência até 31.03.2006;**

Ou seja, **é fato incontroverso que na data da ciência da NFLD pelo contribuinte, em 23.05.2006, o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar 03 havia expirado em 31.03.2006, sem que a Auditoria-Fiscal tivesse feito nova emissão do MPF.**

Ademais, **houve a solicitação de diligências pela autoridade julgadora de primeira instância** para que a Auditoria-Fiscal, primeiramente juntasse aos autos cópia do MPF Complementar que abarcasse o lapso temporal entre o vencimento do último e a ciência da NFLD, após em nova solicitação de diligência, a autoridade julgadora solicitava esclarecimentos da Auditoria-Fiscal em relação a não ter emitido MPF Complementar:

De modo que, em 05.07.2006, **a autoridade julgadora de primeira instância, baixou o processo em Diligência, às fls. 175, onde, dentre outros**

**aspectos**,:questiona o fato de que o último prazo de validade do MPF havia sido 31.03.2006, **requerendo a juntada do MPF complementar que abarque o lapso temporal entre o vencimento do último e a assinatura da NFLD:**

Por fim, às fls. 179, em 24.04.2007, **o Auditor-Fiscal informa que, por problemas operacionais, só equacionados em 22.05.2006, se colheu as assinaturas da NFLD / LDC e, após, admite que não foi feita a prorrogação do MPF Complementar nº 03, expirado em 31.03.2006.**

A seguir, em 27.04.2006, **a autoridade julgadora de primeira instância, baixou novamente o processo em Diligência**, às fls. 180, onde, dentre outros aspectos, **questiona novamente o fato de que a ciência da NFLD, em 23.05.2006, ocorreu após o prazo de vencimento do MPF.**

A seguir, às fls. 181, em 11.05.2007, **o Auditor-Fiscal informa novamente que, por problemas operacionais, só equacionados em 22.05.2006, se colheu as assinaturas da NFLD / LDC e, após, admite que não foi feita a prorrogação do MPF Complementar nº 03, expirado em 31.03.2006.**

Desta forma, conforme fls. 01 dos autos, restou comprovado que a presente NFLD nº 35.918.943-1, **consolidada em 28.03.2006, foi emitida em 23.05.2006 e com ciência da Recorrente em 23.05.2006,** observando-se não houve prorrogação do **MPF Complementar nº 03, expirado em 31.03.2006.**

#### ***DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - DA NULIDADE***

Em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, devemos observar a legislação de regência.

Primeiramente, cabe salientar que a administração pública tem o dever de verificar a correção de seus atos, a fim de se respeitar os direitos dos cidadãos, conforme consta da Lei 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

*Lei 9.784/1999 - Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

*I - atuação conforme a lei e o Direito;*

*II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;*

*III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;*

*IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;*

*V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;*

*VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;*

*VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;*

***VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;***

*IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;*

*X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;*

*XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;*

*XII - impulso, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;*

*XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.*

Nesse sentido, verifica-se que o sujeito passivo não foi devidamente cientificado, por Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, como determina a Legislação.

A fiscalização deve emitir Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e cientificar o sujeito passivo dessa emissão no início do procedimento fiscal, pois essa é a determinação que consta do Decreto 3.969/2001 (então vigente à época dos fatos geradores), bem como prorrogar, quando necessário, o prazo de validade do MPF utilizando MPF Complementares:

*Decreto 3.969/2001 -*

***Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF***

***Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência (MPF-D).***

*Art.3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:*

*I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;*

*(...).*

*Art. 4º O MPF será emitido na forma de modelos adotados e divulgados pela Diretoria de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.*

*(...) Art.12.Os MPFs terão os seguintes prazos máximos de validade:*

*I- cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;*

*II- sessenta dias, no caso de MPF-D.*

*Art.13.A prorrogação do prazo de que trata o art. 12 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos naquele artigo.*

*Parágrafo único. A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF-C.*

De forma que o MPF constitui requisito de validade do lançamento fiscal ou da autuação.

Por outro lado, o tributo é prestação cobrada mediante procedimento administrativo vinculado, qual seja, o lançamento:

*CTN:*

*Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*

*(...)*

*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.*

Assim, a fiscalização não pode lançar e cobrar os tributos mediante modos e juízos pessoais, mas sim cumprindo os atos determinados pela legislação.

No caso concreto dos autos, restou comprovado que a presente **NFLD nº 35.918.943-1, consolidada em 28.03.2006, foi emitida em 23.05.2006 e com ciência da Recorrente em 23.05.2006**, observando-se não houve prorrogação do **MPF Complementar nº 03, expirado em 31.03.2006**.

Portanto, sem a devida emissão e ciência do MPF Complementar quando da ciência da NFLD não havia competência da Auditoria-Fiscal para a efetivação do lançamento.

Em relação à nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

*Decreto 70.235/1972:*

*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.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

Com os fundamentos acima expostos, exsurge então a ocorrência de nulidade formal pela ausência de emissão de MPF Complementar para que se alcançasse o momento de ciência da NFLD pelo contribuinte.

Ademais, o posicionamento da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em julgamento realizado na Sessão de Abril/2011, no Processo: 35011.000197/2007-17, negou o provimento ao recurso da PGFN ao manter a nulidade pois o MPF-C foi emitido mas sem que fosse dada ciência ao contribuinte:

*A 2ª Turma, por maioria, negou provimento ao recurso da PGFN contra o acórdão nº 206-01311 que tem a seguinte ementa: “MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - EXTINTO POR DECURSO DE PRAZO - LANÇAMENTO POSTERIOR - NULIDADE. A conclusão do procedimento fiscal sem amparo de MPF válido é vício insanável e causa de nulidade do lançamento. Recurso de Ofício Negado.” (Processo: 35011.000197/2007-17)*

*Neste caso, apesar de MPF's Complementares terem sido emitidos, não foi dada ciência dos mesmos ao contribuinte. Portanto, o MPF se extinguiu pelo decurso do prazo, e a conclusão do procedimento fiscal ocorreu sem amparo de MPF em vigor. A DRJ considerou o lançamento nulo sob o argumento de que na data da lavratura da NFLD não havia MPF válido, o que caracteriza vício insanável. Assim, pela extinção do MPF por decurso de prazo, nos termos do inciso II do art. 15 do Decreto nº 3.969/2001, a maioria da 2ª Turma da CSRF decidiu pela nulidade do lançamento.*

Anote-se que houve uma mudança de posicionamento da CSRF, na Sessão Maio/2011, dando provimento ao Recurso da PGFN no julgamento do Processo nº 36950.001899/2006-90, na qual se afastou a nulidade pois o MPF-C foi emitido mas sem que fosse dada ciência ao contribuinte:

*A 2ª Turma, por voto de qualidade, deu provimento ao recurso da PGFN por entender que a falta de ciência do MPF complementar não acarretou prejuízo ao contribuinte. O acórdão recorrido nº 2401- 00020 tem a seguinte ementa: “Contribuições Sociais Previdenciárias - Data do fato gerador:*

*01/11/2005 - PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - ERROS CAMPO “OCORRÊNCIA” - MPF COMPLEMENTAR - FALTA DE CIÊNCIA NOTIFICADO - NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Auto de infração lavrado em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, inciso IV da Lei n ° 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 283, § 3º do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999 O MPF foi criado no intuito de legitimar o procedimento fiscal, e MPF válido para fins de autuação é aquele onde o sujeito passivo teve conhecimento de sua existência seja feita pessoalmente, ou mesmo com o comprovante de recebimento por correio. Nulo é o Auto de Infração por não existir no momento da lavratura MPF devidamente validado pela ciência do declarante ou pelo comprovante de encaminhamento ao sujeito passivo. PROCESSO ANULADO.” (Processo: 36950.001899/2006-90)*

*Neste caso, apesar de o MPF complementar ter sido emitido, prorrogando-se a fiscalização até 05/12/2005, não foi dada ciência deste ao contribuinte. A lavratura da NFLD deu-se em 01/11/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido 04/11/2005. Assim, o lançamento foi realizado dentro do prazo do MPF, para o qual não houve ciência do sujeito passivo.*

**Em que pese este último posicionamento da CSRF no julgamento do Processo nº 36950.001899/2006-90, na qual se afastou a nulidade pois o MPF-C foi emitido**

Processo nº 11831.001586/2007-48  
Acórdão n.º 2403-002.281

S2-C4T3  
Fl. 617

mas sem que fosse dado ciência ao contribuinte, **ressalte-se que a hipótese dos autos é diferente pois aqui não houve a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, sendo inclusive hipótese ainda mais grave a violar a questão da competência da Auditoria-Fiscal para o lançamento da NFLD.**

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES, DAR PROVIMENTO AO RECURSO** para ANULAR a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito por vício formal.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro