



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

**Processo n°** 12268.000151/2009-52  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.087 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO PARANAENSE DE PATOLOGIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REGULARIDADE DA LAVRATURA DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula n° 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - DEIXAR DE ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO, CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELOS SEGURADOS.

Constitui infração à legislação deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

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 Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – ASSOCIAÇÃO PARANAENSE DE PATOLOGIA contra Acórdão nº 06-28.815 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba – PR que  julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.196.998-0, às fls. 01, sendo o valor da multa aplicada originalmente R\$ 1.329,18.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.196.998-0, Código de Fundamentação Legal – CFL 59 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente pois o sujeito passivo deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais e empregado que receberam remuneração, conforme ANEXO I, onde constam as competências, os históricos, valores e respectivos códigos de levantamentos, estes, de acordo com o Auto de Infração — debcad — 37.196.990-5.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 30, I, "a", e alterações posteriores, e Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, "a".

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "g" e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

A Recorrente teve ciência do AIOA em 20.08.2009, conforme fls. 01.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Fiscal da Infração, é de 01/2005 a 12/2005.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, em apertada síntese, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

*a) sua condição de instituição diretamente atrelada e vinculada a outra, no caso, a Sociedade Brasileira de Patologia;*

*b) a existência de vícios no procedimento fiscal e no Auto de Infração, a saber:*

*b.1) descumprimento do artigo 10, caput, do Decreto nº 70.235/72*

*b.2) cerceamento do direito de defesa pela falta de entrega de documento hábil quando da expedição do Auto de Infração;*

*c) a inexistência da obrigação de retenção das contribuições de segurados contribuintes individuais com várias fontes de renda.*

*Anexou à impugnação, por cópia, Estatuto da Associação Paranaense de Patologia e ata de eleição de sua diretoria, Estatuto da Sociedade Brasileira de Patologia, Convênio 24/2005- SESA - Secretaria do Estado da Saúde, MPF, Termos de Início e Encerramento da ação fiscal, DIRF do exercício 2006, Recibos de Pagamento para contribuintes individuais e declarações firmadas por contribuintes individuais sobre já contribuírem pelo limite máximo.*

Após análise, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, emitiu a Acórdão nº 06-28.814 – 5ª Turma, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa a seguir:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

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

*AI 37.196.998-0*

*NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com as peças indispensáveis, contendo descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de contraditório e de ampla defesa.*

*INFRAÇÃO. DEIXAR DE ARRECADAR AS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS.*

*Constitui infração deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, contribuições dos segurados a seu serviço.*

*ASSOCIAÇÃO DE MÉDICOS. EMPRESA. PREVISÃO LEGAL.*

*Para fins previdenciários, por expressa disposição legal, a associação representativa de médicos é considerada empresa, cabendo-lhe todas as obrigações para com a Seguridade Social aplicáveis as empresas em geral.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF*

*O MPF não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal, não podendo ser invocadas como causas de nulidade do procedimento fiscal eventuais falhas na emissão, tramite, alteração ou prorrogação de tal documento.*

*MOMENTO DE OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. REMUNERAÇÕES PAGAS PARA CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.*

*O fato gerador da contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações para segurados contribuintes individuais*

*considera-se ocorrido no mês em que for paga ou creditada a remuneração o que ocorrer primeiro.*

*Impugnação Improcedente*

*Credito Tributário Mantido*

*Acórdão*

*Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito lançado.*

*Noticia-se a existência de depósito extrajudicial relativo ao Auto de Infração em apreço, conforme folhas 177 e seguintes dos autos.*

*Encaminhe-se à unidade de origem, para ciência do interessado e demais providências, ressalvando ao contribuinte o direito de interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no prazo de 30 dias da ciência, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de maio de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002*

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, combatendo a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em 142 itens, resumidamente:

**(i) Apresenta as finalidades sociais da Recorrente.**

*Desta forma, a ora Recorrente é uma sociedade associativa com o fim de, entre outros tantos, incentivar e promover programas de qualidade da prática da patologia, o que, em síntese, se traduz no incentivo e na promoção da realização de diversos programas na área da saúde, especificamente da patologia, visando não só o aprimoramento da atividade como a própria proteção da sociedade brasileira, já que o aprimoramento e a execução de programas de qualidade em patologia têm por objetivo a diminuição dos riscos e dos óbitos decorrentes da neoplasia - câncer.*

*A propósito, a ora Recorrente, Seccional da Sociedade Brasileira de Patologia, recebeu o encargo, por força de seu Estatuto Social e da condição de Seccional que é daquela outra instituição, assim como por força do Estatuto Social da Sociedade Brasileira de Patologia, de dar cumprimento com um Convênio pactuado entre a Sociedade Brasileira de Patologia e a Secretaria de Saúde do Estado do Paraná - SESA -, inclusive para o ano de 2005, conforme se infere do Termo de Convênio e Extrato de Convênio nº 24/2005 anexos Impugnação Total ao Lançamento de fls. , pelo qual a ora Recorrente executa serviços na área de saúde, em prol inclusive do Estado do Paraná e das mulheres que nele residem, pelo qual exerce o controle das patologias e das neoplasias diagnosticadas nas pacientes atendidas pelo SUS Sistema Único de Saúde - o que o faz pelo*

*denominado "Programa de Prevenção e Controle do Câncer Ginecológico - Colo de Otero e Mama".*

*Assim e para alcançar e atender a esta finalidade, inclusive em prol da sociedade paranaense, haja vista o Termo de Convênio e Extrato de Convênio citados, a ora Recorrente, no ano de 2005, não só incorreu com a contratação e, por conseqüência, com o pagamento de empregados contratados sob o regime celetista (CLT), como também incorreu em despesas com o pagamento de profissionais autônomos, cujos custos foram indubitavelmente incorridos para, em essência, alcançar e atender as obrigações que lhe foram decorrentes do Termo de Convênio firmado com a Secretaria de Saúde do Estado do Paraná.*

*Desta feita, em razão da condição assumida, a ora Recorrente passou a se subsumir a diversas normas legais e infralegais imputadas a contribuintes e não-contribuintes da Seguridade Social, atualmente aplicadas e exigidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil.*

**(ii) descumprimento do art. 10, caput, e art. 59, inciso I, ambos do Decreto n° 70.235/72;**

*. Julgadores, do compilar dos autos em epígrafe, bem como do escorço histórico do embate, consignado no tópico I. acima, V. Sas. depreenderão que a ora Recorrente, ao impugnar a totalidade do Auto de Infração em debate, esteve a postular que o mesmo fosse reconhecido como nulo, em especial por deixar de observar as normas dos arts. 10, caput, e 59, inciso I, ambos do Decreto n° 70.235/72.*

*Isso, destaca-se, pelo fato de que o Auto de Infração fora lavrado por Autoridade incompetente, já que o Auditor Fiscal que lavrara o Auto de Infração em debate não se encontrava autorizado para assim proceder, haja vista o conteúdo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de n° 0910100.2009.00048-1, acostado como documento 04, anexo à Impugnação Total ao Lançamento de fls. .*

*Contudo, não obstante os fundamentos da Impugnação de fls. , os mesmos, ao serem julgados na instância a quo, foram rechaçados pelas Autoridades Fiscais julgadoras, em especial sob o fundamento de que o Mandado de Procedimento Fiscal não anula qualquer Auto de Infração lavrado, haja vista que se constitui em "mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal", conforme se infere da ementa de fl. 440 dos autos em epígrafe.*

*Por conseguinte, no decisum ora recorrido, estiveram as Autoridades Julgadoras a consignar que "eventuais falhas na emissão, trâmite, alteração ou prorrogação" dos MPFs "não podem ser invocadas como causas de nulidade do procedimento fiscal" (fl. 440), motivo pelo qual o Auto de Infração em debate não poderia ser declarado nulo, pois que "(...) o Auto de Infração não foi lavrado por pessoa incompetente para tal e sim por Auditor Fiscal em pleno exercício de suas atribuições", conforme se infere do teor de voto de fl. 443.*

(...)

*Desta forma, infere-se, de forma clara, que o v. Acórdão a quo, ao consignar decisão segundo a qual o MPF não se constitui em requisito de validade do lançamento, pois que é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal, carece ser reformada.*

(...)

*Isso, destaca-se, pelo fato de que observada a doutrina e a jurisprudência pátria, o Auto de Infração em debate apenas poderia ter sido lavrado pelos Auditores Fiscais que foram elencados no MPF que se encontra acostado como documento 04, anexo CI Impugnação Total ao Lançamento de fls., quem sejam, os Auditores Fiscais registrados como servidores públicos sob as matrículas de n.ºs 00877220/0953926 (SIPE/SIAPE) e 01217549.*

*Entretanto, ao se observar o Auto de Infração em debate, denota-se que a Autoridade Fiscal que o lavrou não é nenhuma dentre as que tiveram suas matrículas indicadas no MPF suscitado, já que a Autoridade que lavrou o Auto de Infração em debate encontra-se registrada como servidor público sob a matrícula de n.º 1451073.*

*. Ora, i. Julgadores, observada a situação fática acima descrita, que se denota do compilar dos autos em epígrafe, é indubitável que o Auto de Infração em debate foi lavrado em completa falta de sintonia com o MPF de n.º 0910100.2009.00048-1, o que o vicia integralmente, com fulcro no art. 10, caput, combinado com o art. 59, inciso I, ambos do Decreto n.º 70.235/72.*

*. Desta feita, atrelando-se os atos administrativos exarados enquanto perdurou a validade do MPF de n.º 0910100.2009.00048-1, em especial com a lavratura do Auto de Infração em debate, exarada por Autoridade Fiscal não autorizada naquele instrumento administrativo que instaurou a execução dos procedimentos fiscalizatórios, resta evidente que o Auto de Infração ainda em discussão é nulo, por força da norma do art. 10, caput, combinado com o art. 59, inciso I, ambos do Decreto n.º 70.235/72, bem como combinado com o art. 7.º, inciso V. da Portaria RFB n.º 11.371/07, já que o mesmo foi exarado por autoridade incompetente, não autorizada para executar o procedimento ora debatido.*

*Ademais, todo o conteúdo acima fundamentado encontra-se em consonância com o teor do enunciado da Súmula CARE n.º 21, in verbis, com interpretação conferida conforme a situação concreta exposta:*

*"É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu."*

**(iii) cerceamento do direito de defesa pela falta de entrega de documento hábil quando da expedição do Auto de Infração;**

Isso, destaca-se, pelo fato de que ao receber o Auto de Infração originador do Procedimento Administrativo Fiscal em epígrafe, el ora Recorrente não foi entregue: (i) o Relatório Fiscal previsto na norma do art. 663 da IN MPS/SRP n° 03/2005, em meio físico; e (ii) o Relatório Fiscal em meio magnético, pois que este foi entregue apenas com o preenchimento de seus cabeçalhos; o que caracteriza falta de entrega de documentos indispensáveis para o preenchimento dos requisitos formais da autuação, acarretando em um prejuízo enorme para a compreensão dos fatos e dos fundamentos da autuação, também ocasionando no • cerceamento ao direito de defesa..

(...)

Aliás, não obstante a revogação dos referidos dispositivos, os mesmos são aplicáveis à hipótese do Auto de Infração em debate em razão de que à época em que ocorridos os supostos fatos geradores originadores das exigibilidades lançadas no Auto de Infração em debate, as regras acima se encontravam vigentes, não podendo ser ignoradas nem mesmo após o advento das normas que lhe foram supervenientes.

Ademais, o art. 663 da IN MPS/SRP n° 03/2005, com redação determinada pela Instrução Normativa RFB n° 851/08, corrobora o entendimento acima consignado, calcado nas normas dos arts. 660 e 661 outrora vigentes, conforme se infere da reprodução normativa a seguir:

**"Art. 663. Os relatórios e os documentos emitidos em procedimento fiscal podem ser entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais autenticados pelo AFRFB por meio de sistema informatizado próprio da RFB, devendo ser entregues também em meio impresso os termos, intimações, folhas de rosto dos documentos de lançamento, bem como o Relatório Fiscal e Fundamentos Legais desses lançamentos." (Os grifos não constam do original.)**

(...) Ora, i. Julgadores, percebe-se que tendo o Auto de Infração em debate sido lavrado sem que ao mesmo fossem acostados documentos que são exigidos nos instrumentos normativos que dão sustentação e valia aos procedimentos administrativos, resta evidente que deixou a Autoridade Autuante de emitir e entregar el ora Recorrente documento indispensável para o preenchimento dos requisitos formais da autuação, qual seja, seu DAD em meio físico, o qual se prestaria não só para indicar o montante do débito previdenciário exigido, como também para elucidar os cálculos e demonstrar todos os elementos que o compõem - base de cálculo, alíquotas, montante devido, deduções legais admissíveis e diferenças constatadas.

Ao assim incorrer a Autoridade Fiscal, especialmente com a não entrega e a não emissão do documento antes aludido, exigido pela legislação que regia e que rege o procedimento em epígrafe, por força dos arts. 660 e 661, à época dos fatos vigentes, e por força do art. 663, todos da IN MPS/SRP n° 03

2005 restou viciado o procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração em debate

Assim, infere-se claramente que o prejuízo ao direito de defesa da ora Recorrente decorre não apenas do fato de um dos documentos acima aludidos não lhe terem sido entregues em meio físico, mas sim e também em razão do fato de que sem os mesmos, a ora Recorrente desconhece os supostos elementos probatórios que o compõem e originaram o crédito tributário exigido.

(...) Outrossim, ao se proceder com a análise dos documentos entregues em meio físico - papel -, depreende-se que o **Relatório Fiscal elencado na atual redação da norma do art. 663 da IN MPS/SRP nº 03/2005 também não foi entregue à ora Recorrente.**

**Ademais, nem em meio magnético o mesmo foi entregue ora Recorrente.**

Desta feita, tem-se que ao ser lavrado o Auto de Infração em debate, resta evidente que deixou a Autoridade Autuante de emitir e entregar ora Recorrente outro documento indispensável para o preenchimento dos requisitos formais da autuação, qual seja, seu Relatório Fiscal, especialmente porque este é exigido pela legislação que atualmente rege o procedimento em epígrafe, por força do art. 663 da IN/MPS nº 03/2005, assim como era exigido nas normas vigentes à época em que ocorreram os fatos que originaram a autuação, conforme já exposto acima.

Ademais, a falta do referido Relatório Fiscal não pode ser dizimada em razão da entrega do denominado "Relatório Fiscal do Auto de Infração - DEBCAD NR. 37.196.998-0, fornecido como anexo ao Auto de Infração em debate exclusivamente em meio físico - papel.

**(iv) a nulidade formal do auto de infração por decorrer de lançamento calcado em procedimento especial de aferição indireta, inaplicável ao caso concreto. A inexigibilidade das contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos em competências do ano-calendário de 2004;**

O Auto de Infração em debate, bem como o teor decisório do Acórdão de fls. 440 a 456 dos autos em epígrafe, consignam que parte dos débitos previdenciários lançados pela Autoridade Fiscal encontram-se **pautados em convicção da Autoridade Autuante que se originou das informações constantes da DIRF entregue, por meio eletrônico, pela ora Recorrente à então Secretaria da Receita Federal,** e cujo conteúdo pode ser vislumbrado como anexo àquela peça de Impugnação - documento 07-.

(...) Por conseguinte, é indubitável que a Autoridade Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração em debate, sendo em seu todo, em uma

*boa parte, pautou-se em informações contidas em outro documento fiscal outrora lhe entregue, o que, de fato, caracteriza procedimento especial de aferição indireta das contribuições previdenciárias.*

*(...) Assim sendo, percebe-se que de acordo com a lei e mesmo com a regulamentação específica, o procedimento especial de aferição indireta das contribuições previdenciárias apenas pode ser utilizado quando "a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real [i] de remuneração dos segurados a seu serviço, [ii] do faturamento e Liii] do lucro", conforme se infere da norma do art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91.*

*(...) A propósito, a regulamentação do dispositivo legal citado, reproduzida neste tópico, em especial em seu art. 597, § 2º, da IN MPS/SRP nº 03/2005, dispõe que a escrituração contábil em livro Diário e Razão é prova hábil e regular, motivo pelo qual afasta a sistemática de aferição indireta das contribuições ora aludidas e lançadas no Auto de Infração em debate.*

### **No Mérito.**

***(v) a inexistência da obrigação de retenção das contribuições de segurados contribuintes individuais com várias fontes de renda;***

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.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares.

**DAS PRELIMINARES****(A) Alegações diversas de inconstitucionalidade.**

Analisemos.

**Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.**

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

*“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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

***Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

**(i) Apresenta as finalidades sociais da Recorrente.**

Em que pese a argumentação da Recorrente, ela é equiparada à empresa nos termos do art. 15, parágrafo único, Lei 8.212/1991, portanto, sujeita à normatividade legal que rege as obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições sociais previdenciárias:

*Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;*

*II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.*

*Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

**(ii) descumprimento do art. 10, caput, e art. 59, inciso I, ambos do Decreto nº 70.235/72;**

. Julgadores, do compilar dos autos em epígrafe, bem como do escorço histórico do embate, consignado no tópico I. acima, V. Sas. depreenderão que a ora Recorrente, ao impugnar a totalidade do Auto de Infração em debate, esteve a postular que o mesmo fosse reconhecido como nulo, em especial por deixar de observar as normas dos arts. 10, caput, e 59, inciso I, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Isso, destaca-se, pelo fato de que o Auto de Infração fora lavrado por Autoridade incompetente, já que o Auditor Fiscal que lavrara o Auto de Infração em debate não se encontrava autorizado para assim proceder, haja vista o conteúdo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de nº 0910100.2009.00048-1, acostado como documento 04, anexo à Impugnação Total ao Lançamento de fls. .

Contudo, não obstante os fundamentos da Impugnação de fls. , os mesmos, ao serem julgados na instância a quo, foram rechaçados pelas Autoridades Fiscais julgadoras, em especial sob o fundamento de que o Mandado de Procedimento Fiscal não anula qualquer Auto de Infração lavrado, haja vista que se constitui em "mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal", conforme se infere da ementa de fl. 440 dos autos em epígrafe.

Por conseguinte, no decisum ora recorrido, estiveram as Autoridades Julgadoras a consignar que "eventuais falhas na emissão, trâmite, alteração ou prorrogação" dos MPFs "não podem ser invocadas como causas de nulidade do procedimento fiscal" (fl. 440), motivo pelo qual o Auto de Infração em debate não poderia ser declarado nulo, pois que "(...) o Auto de Infração não foi lavrado por pessoa incompetente para tal e sim por Auditor Fiscal em pleno exercício de suas atribuições", conforme se infere do teor de voto de fl. 443.

(...)

Desta forma, infere-se, de forma clara, que o v. Acórdão a quo, ao consignar decisão segundo a qual o MPF não se constitui em requisito de validade do lançamento, pois que é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal, carece ser reformada.

(...)

**Isso, destaca-se, pelo fato de que observada a doutrina e a jurisprudência pátria, o Auto de Infração em debate apenas poderia ter sido lavrado pelos Auditores Fiscais que foram elencados no MPF que se encontra acostado como documento 04, anexo CI Impugnação Total ao Lançamento de fls., quem sejam, os Auditores Fiscais registrados como servidores públicos sob as matrículas de nºs 00877220/0953926 (SIPE/SIAPE) e 01217549.**

**Entretanto, ao se observar o Auto de Infração em debate, denota-se que a Autoridade Fiscal que o lavrou não é nenhuma**

***dentre as que tiveram suas matrículas indicadas no MPF suscitado, já que a Autoridade que lavrou o Auto de Infração em debate encontra-se registrada como servidor público sob a matrícula de nº 1451073.***

*. Ora, i. Julgadores, observada a situação fática acima descrita, que se denota do compilar dos autos em epígrafe, é indubitável que o Auto de Infração em debate foi lavrado em completa falta de sintonia com o MPF de nº 0910100.2009.00048-1, o que o vicia integralmente, com fulcro no art. 10, caput, combinado com o art. 59, inciso I, ambos do Decreto nº 70.235/72.*

*. Desta feita, atrelando-se os atos administrativos exarados enquanto perdurou a validade do MPF de nº 0910100.2009.00048-1, em especial com a lavratura do Auto de Infração em debate, exarada por Autoridade Fiscal não autorizada naquele instrumento administrativo que instaurou a execução dos procedimentos fiscalizatórios, resta evidente que o Auto de Infração ainda em discussão é nulo, por força da norma do art. 10, caput, combinado com o art. 59, inciso I, ambos do Decreto nº 70.235/72, bem como combinado com o art. 7º, inciso V. da Portaria RFB nº 11.371/07, já que o mesmo foi exarado por autoridade incompetente, não autorizada para executar o procedimento ora debatido.*

*Ademais, todo o conteúdo acima fundamentado encontra-se em consonância com o teor do enunciado da Súmula CARE nº 21, in verbis, com interpretação conferida conforme a situação concreta exposta:*

*"É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu."*

Analisemos.

A questão e fundo é saber se o Auditor-Fiscal que lavrou o Auto de Infração AIOP nº 37.196.998-0 está presente no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0910100.2009.00048 – código de acesso nº 59582659, a fim de se aferir a hipótese de violação ao art. 10, caput e art. 59, inciso I, ambos do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*(...)*

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

De plano, observa-se que na capa do Auto de Infração, às fls. 01, consta o nome do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula nº 1.451.073, responsável pela lavratura do AIOP.

No Relatório Fiscal, às fls. 09, consta a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula SIAPE nº 1.451.073 e matrícula SIAPECAD nº 1217549.

No Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIF às fls. 013, consta a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula nº 1.451.073.

No Termo de Intimação Fiscal – TIF às fls. 016, consta a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula nº 1.451.073.

No Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEF às fls. 034, consta a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula nº 1.451.073.

Em consulta ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0910100.2009.00048 – código de acesso nº 59582659 no site da Secretaria da Receita Federal do Brasil, <http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/confieWeb.asp>, extraído em 18.06.2013, constata-se que o Mandado de Procedimento Fiscal determina ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula nº 1217549, bem como à Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil ROSA MARIA BONTORIN DIPP matrícula 00877220 / 0953926, na qualidade de SUPERVISORA da Equipe Fiscal:

*Determino, nos termos da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, a execução do procedimento fiscal definido pelo presente Mandado, que será realizado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que está(ão) autorizado(s) a praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários a sua realização.*

*Este Mandado deverá ser executado até 20 de Maio de 2009. Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo contribuinte/responsável que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão.*

*Curitiba, 20 de Janeiro de 2009.*

*VERGILIO CONCETTA - Matrícula: 00002549*

*DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF  
CURITIBA*

*Assinado eletronicamente conforme Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007*

Vide a tela extraída do referido site abaixo:

Consultar Mandado de Proce: x | www.receita.fazenda.gov.br

www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpsa/mpi/controleWeb.asp

Google Importado do IE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF - CURITIBA**

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 09.1.01.00-2009-00048-1

<b>CONTRIBUÍTE-RESPONSÁVEL</b>	
CNPJ/CPF: 02.304.338/0001-62	
NOME EMPRESARIAL/NOME: ASSOCIAÇÃO PARANAENSE DE PATOLOGIA	
ENDEREÇO: AV CANDIDO DE ABREU, 469	COMPLEMENTO: CONJUNTO 206
BARRIO: CENTRO CIVICO	UF: PR
MUNICÍPIO: CURITIBA	CEP: 80.530-000

<b>PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO</b>	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES:	PERÍODOS:
Contrib. Previdenciárias e para Outras Entidades e Fundos	01/2005 a 12/2005

<b>AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL</b>	<b>MATRICULAS SIAPE/SIAPECAD</b>
ROSA MARIA BONTORIN DIPP	0087720 / 0963926 SUPERVISÃO
EDUARDO TANAKA	01217549

**ENCAMINHAMENTO**

Determino, nos termos da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, a execução do procedimento fiscal definido pelo presente Mandato, que será realizado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que está(ão) autorizado(s) a praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários a sua realização.

Este Mandato deverá ser executado até 20 de Maio de 2009. Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo contribuinte/responsável que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão.

Curitiba, 20 de Janeiro de 2009.

M P F E N C E R R A D O

VERGLIO CONCETTA - Matrícula: 00002549  
DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF CURITIBA

Assinado eletronicamente conforme Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007.

- O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identificação funcional ao contribuinte/responsável.
- Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com:  
Chefe de Equipe: ROSA MARIA BONTORIN DIPP Telefone: (041) 33208133  
Endereço: MAL DEODORO, 555 - 2ª ANDAR SALA 359 - Bairro: CENTRO - CURITIBA - CEP: 80.020-911

**DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES**

<b>VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs</b>
MPF prorrogado até: 19 de Julho de 2009.
MPF prorrogado até: 17 de Setembro de 2009.

Por outro lado, a Recorrente centra asua argumentação na afirmação de que o Auditor-Fiscal que lavrou o AIOP não estava relacionado no Mandado de Procedimento Fiscal:

***59. Entretanto, ao se observar o Auto de Infração em debate, denota-se que a Autoridade Fiscal que o lavrou não é nenhuma dentre as que tiveram suas matrículas indicadas no MPF suscitado, já que a Autoridade que lavrou o Auto de Infração em debate encontra-se registrada como servidor público sob a matrícula de nº 1451073.***

Em que pese tal argumentação da Recorrente, comprovou-se no exposto acima que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil EDUARDO TANAKA, matrícula SIAPE nº 1.451.073 e matrícula SIAPECAD nº 1217549, autoridade fiscal responsável pela lavratura do AIOP nº 37.196.998-0 estava regularmente autorizado para fazê-lo nos termos do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0910100.2009.00048 – código de acesso nº 59582659.

Com isso não há a ocorrência de violação ao disposto no art. 10, caput, Decreto 70235/1972 e no art. 59, I, Decreto 70235/1972.

**Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.**

**(B) Da regularidade da lavratura do AIOA.**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – ASSOCIAÇÃO PARANAENSE DE PATOLOGIA contra Acórdão nº 06-28.815 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba – PR que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.196.998-0, às fls. 01, sendo o valor da multa aplicada originalmente R\$ 1.329,18.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.196.998-0, Código de Fundamentação Legal – CFL 30 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente pois o sujeito passivo deixou de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "a" e art. 373.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.196.998-0 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

**- Lei nº 8.212/91**

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, **será lavrado auto de infração** ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

**- IN RFB nº 971/20095**

*Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:*

*I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;*

*III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;*

*IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;*

*V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e*

*Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.*

*Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.*

*(grifo nosso)*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*(...)*

*§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o*

*comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

*Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.*

*Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

O art. 113, CTN, estabelece que:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

O art. 115, CTN, estabelece que:

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.*

O art. 122, CTN, estabelece que:

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

*A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*

*A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

*a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

*c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.*

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

**(iii) cerceamento do direito de defesa pela falta de entrega de documento hábil quando da expedição do Auto de Infração;**

Isso, destaca-se, pelo fato de que ao receber o Auto de Infração originador do Procedimento Administrativo Fiscal em epígrafe, el ora Recorrente não foi entregue: (i) o Relatório Fiscal previsto na norma do art. 663 da IN MPS/SRP nº 03/2005, em meio físico; e (ii) o Relatório Fiscal em meio magnético, pois que este foi entregue apenas com o preenchimento de seus cabeçalhos; o que caracteriza falta de entrega de documentos indispensáveis para o preenchimento dos requisitos formais da autuação, acarretando em um prejuízo enorme para a compreensão dos fatos e dos fundamentos da autuação, também ocasionando no • cerceamento ao direito de defesa..

(...)

Aliás, não obstante a revogação dos referidos dispositivos, os mesmos são aplicáveis à hipótese do Auto de Infração em debate em razão de que à época em que ocorridos os supostos fatos geradores originadores das exigibilidades lançadas no Auto de Infração em debate, as regras acima se encontravam vigentes, não podendo ser ignoradas nem mesmo após o advento das normas que lhe foram supervenientes.

Ademais, o art. 663 da IN MPS/SRP nº 03/2005, com redação determinada pela Instrução Normativa RFB nº 851/08, corrobora o entendimento acima consignado, calcado nas normas dos arts. 660 e 661 outrora vigentes, conforme se infere da reprodução normativa a seguir:

**"Art. 663. Os relatórios e os documentos emitidos em procedimento fiscal podem ser entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais autenticados pelo AFRFB por meio de sistema informatizado próprio da RFB, devendo ser entregues também em meio impresso os termos, intimações, folhas de rosto dos documentos de lançamento, bem como o Relatório Fiscal e Fundamentos Legais desses lançamentos." (Os grifos não constam do original.)**

(...) Ora, i. Julgadores, percebe-se que tendo o Auto de Infração em debate sido lavrado sem que ao mesmo fossem acostados documentos que são exigidos nos instrumentos normativos que dão sustentação e valia aos procedimentos administrativos, resta evidente que deixou a Autoridade Autuante de emitir e entregar el ora Recorrente documento indispensável para o preenchimento dos requisitos formais da autuação, qual seja, seu DAD em meio físico, o qual se prestaria não só para indicar o montante do débito previdenciário exigido, como também para elucidar os cálculos e demonstrar todos os elementos que o compõem - base de cálculo, alíquotas, montante devido, deduções legais admissíveis e diferenças constatadas.

Ao assim incorrer a Autoridade Fiscal, especialmente com a não entrega e a não emissão do documento antes aludido, exigido pela legislação que rege e que rege o procedimento em

*epígrafe, por força dos arts. 660 e 661, à época dos fatos vigentes, e por força do art. 663, todos da IN MPS/SRP n° 03/2005 restou viciado o procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração em debate*

*Assim, infere-se claramente que o prejuízo ao direito de defesa da ora Recorrente decorre não apenas do fato de um dos documentos acima aludidos não lhe terem sido entregues em meio físico, mas sim e também em razão do fato de que sem os mesmos, a ora Recorrente desconhece os supostos elementos probatórios que o compõem e originaram o crédito tributário exigido.*

*(...) Outrossim, ao se proceder com a análise dos documentos entregues em meio físico - papel -, depreende-se que o **Relatório Fiscal elencado na atual redação da norma do art. 663 da IN MPS/SRP n° 03/2005 também não foi entregue à ora Recorrente.***

***Ademais, nem em meio magnético o mesmo foi entregue ora Recorrente.***

*Desta feita, tem-se que ao ser lavrado o Auto de Infração em debate, resta evidente que deixou a Autoridade Autuante de emitir e entregar ora Recorrente outro documento indispensável para o preenchimento dos requisitos formais da autuação, qual seja, seu Relatório Fiscal, especialmente porque este é exigido pela legislação que atualmente rege o procedimento em epígrafe, por força do art. 663 da IN/MPS n° 03/2005, assim como era exigido nas normas vigentes à época em que ocorreram os fatos que originaram a autuação, conforme já exposto acima.*

*. Ademais, a falta do referido Relatório Fiscal não pode ser dizimada em razão da entrega do denominado "Relatório Fiscal do Auto de Infração - DEBCAD NR. 37.196.998-0, fornecido como anexo ao Auto de Infração em debate exclusivamente em meio físico - papel.*

Analisemos.

A argumentação da Recorrente está centrada na violação do direito de defesa porque não foi entregue o Relatório Fiscal da autuação, ora em meio físico, ora em meio digital.

No entanto, a Recorrente admite que recebeu em meio físico, papel, o Relatório Fiscal em razão da entrega do denominado "Relatório Fiscal do Auto de Infração - DEBCAD n° 37.196.998-0", fornecido como anexo ao Auto de Infração em debate exclusivamente em meio físico - papel.

De plano, ao contrário do que aduz a Recorrente, os artigos 660 e 661 da IN MPS/SRP n° 03/2005 já tinham sido revogados há mais de um ano pela IN RFB 851, de 28/05/2008, por ocasião da lavratura do AIOP n° 37.196.998-0, cuja ciência do sujeito passivo ocorreu em 20.08.2009.

Portanto, à época da lavratura do AIOP, o art. 663 da MPS/SRP n° 03/2005, na redação dada pela IN RFB 851, de 28/05/2008, indicava que os relatórios e os documentos emitidos em procedimento fiscal podem ser entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais, devendo ser entregues também em meio impresso os termos, intimações, folhas de rosto dos

documentos de lançamento, bem como o Relatório Fiscal e Fundamentos Legais desses lançamentos:

*Art. 663. Os relatórios e os documentos emitidos em procedimento fiscal podem ser entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais autenticados pelo AFRFB por meio de sistema informatizado próprio da RFB, devendo ser entregues também em meio impresso os termos, intimações, folhas de rosto dos documentos de lançamento, bem como o Relatório Fiscal e Fundamentos Legais desses lançamentos. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)*

Outrossim, verifica-se que a Recorrente teve pleno acesso aos documentos elencados na Folha de Rosto do AIOP ao dar ciência ao AIOP em 20.08.2009, às fls. 01:

*IPC - Instruções para o Contribuinte; REPLEG - Relatório de Representantes Legais; VINCULOS - Relatório de Vínculo;s  
REFISC - Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa*

Da mesma forma, a Recorrente teve ciência do documento "Recibo de arquivos entregues ao contribuinte em meio digital", emitido pelo Auditor Fiscal, às fls. 37, efetuando o recibo, em meio magnético, do Auto de Infração, bem como dos Relatórios IPC, , REPLEG, VINCULOS e REFISC.

Ora, não vislumbro a ocorrência de qualquer prejuízo à defesa da Recorrente, posto que a mesma foi cientificada em todos os atos do procedimento fiscal, recebeu todos os documentos integrantes do AIOP – incluindo-se o Relatório Fiscal -, nos termos do art. 663 da MPS/SRP nº 03/2005, na redação dada pela IN RFB 851, de 28/05/2008, bem como interpôs tempestivamente a Impugnação e o Recurso Voluntário.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

**(iv) a nulidade formal do auto de infração por decorrer de lançamento calcado em procedimento especial de aferição indireta, inaplicável ao caso concreto. A inexigibilidade das contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos em competências do ano-calendário de 2004;**

*0 Auto de Infração em debate, bem como o teor decisório do Acórdão de fls. 440 a 456 dos autos em epígrafe, consignam que parte dos débitos previdenciários lançados pela Autoridade Fiscal encontram-se **pautados em convicção da Autoridade Autuante que se originou das informações constantes da DIRF entregue, por meio eletrônico, pela ora Recorrente à então Secretária da Receita Federal**, e cujo conteúdo pode ser vislumbrado como anexo àquela pega de Impugnação - documento 07-.*

*(...) Por conseguinte, é indubitável que a Autoridade Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração em debate, sendo em seu todo, em uma boa parte, pautou-se em informações contidas em outro documento fiscal outrora lhe entregue, o que, de fato,*

*caracteriza procedimento especial de aferição indireta das contribuições previdenciárias.*

*(...) Assim sendo, percebe-se que de acordo com a lei e mesmo com a regulamentação específica, o procedimento especial de aferição indireta das contribuições previdenciárias apenas pode ser utilizado quando "a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real [i] de remuneração dos segurados a seu serviço, [ii] do faturamento e Liii] do lucro", conforme se infere da norma do art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91.*

*(...) A propósito, a regulamentação do dispositivo legal citado, reproduzida neste tópico, em especial em seu art. 597, § 2º, da IN MPS/SRP nº 03/2005, dispõe que a escrituração contábil em livro Diário e Razão é prova hábil e regular, motivo pelo qual afasta a sistemática de aferição indireta das contribuições ora aludidas e lançadas no Auto de Infração em debate.*

Tal tópico foi analisado pela decisão de primeira instância no correlato processo principal AIOP nº 37.196.990-5, às fls. 452, a qual mostrou que para os Levantamentos não foram consideradas exclusivamente informações oriundas da DIRF de modo a se ter uma aferição indireta, mas sim o Relatório Fiscal demonstrou que tais informações constam do Livro Razão, conta contábil "1123-4.1.05.002 — Repasses para Pessoas Físicas":

*Equivoca-se a defendente em seu entendimento de que a fiscalização violou normas e que levou em consideração exclusivamente as informações constantes em DIRF para os aludidos lançamentos, realizando aferição indireta e desconsiderando o Livro Razão e os recibos de pagamento para autônomos apresentados. Pelo contrário, embora o Auditor Fiscal informe que uma parte dos valores relativos aos levantamentos PCI-PGT A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL E Z-2 Transferido do Lev PCI (75%) tem origem em valores declarados em DIRF, esclarece também que tais informações constam no Livro Razão, conta contábil "1123-4.1.05.002 — Repasses para Pessoas Físicas" e que foram anexadas à autuação as cópias do Livro Razão com as contas contábeis que originaram os levantamentos procedidos, bem como cópias de recibos de contribuintes individuais referentes ao lançamento PCI, ou seja, não desconsiderou tais documentos, os quais demonstram com precisão os valores das remunerações que ocasionaram as autuações lavradas na ação fiscal.*

Em relação ao fato gerador das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais, a decisão de primeira instância no correlato processo principal AIOP nº 37.196.990-5, às fls. 452, mostra que considera-se ocorrido no momento do pagamento ou do crédito da remuneração, o que ocorrer primeiro, com fundamento na IN INSS/DC 100, de 18/12/2003, bem como na IN MPS/SRP 03/2005, de 14/07/2005:

*No que tange as competências a serem consideradas para efeito dos lançamentos, esclarece-se que, diferentemente do que ocorre com as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas para segurados empregados, o fato gerador das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais considera-se ocorrido no momento do pagamento ou*

*do crédito da remuneração, o que ocorrer primeiro, podendo tal momento não coincidir com o mês da prestação de serviços.*

*IN INSS/DC 100/2005, de 18/12/2003, revogado pela IN MPS/SRP 03/2005, de 14/07/2005:*

*Art. 72. Salvo disposição c/c lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:*

*I- em relação ao segurado:*

*b) contribuinte individual no mês em que lhe for paga ou creditada a remuneração.*

*IN MPS/SRP 03/2005, de 14/07/2005:*

*Art. 66. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:*

*I - em relação ao segurado:*

*b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração;*

Outrossim, em relação à revisão do lançamento com a compulsão dos elementos fáticos, a decisão de primeira instância ao proceder a análise dos elementos fáticos do lançamento, no correlato processo principal AIOP nº 37.196.990-5, às fls. 447 a 448, retificou o débito com a exclusão de parcelas indevidas

*Para tal correção, necessário se faria excluir os valores acima relacionados da competência fevereiro de 2005, onde foram lançados, procedendo-se o concomitante lançamento nas competências corretas (janeiro e março/2005).*

*Todavia, isto acresceria as contribuições devidas em janeiro e março de 2005, sendo que a competência atribuída as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em respeito ao princípio da vedação à Reformatio in Pejus, não compreende a função de lançamento, com a conseqüente majoração da exigência fiscal, ainda que apenas em algumas competências.*

*Por outro lado, a possibilidade de novo lançamento fiscal dos aludidos valores relativos a janeiro e março de 2005, competências nas quais a empresa apresenta recolhimento parcial, encontra-se hoje decaída, consoante o previsto no Parecer PGFN/CAT 1617/2008 que, ao analisar os efeitos da edição da Súmula Vinculante 11) 08, do Supremo Tribunal Federal-STF*

*Destarte, apenas devem ser excluídos do débito os valores lançados em competência indevida (fev/05), abaixo discriminados, mantendo-se sem alteração para maior os valores lançados nas competências janeiro/2005 e março/2005.*

*(...)*

*Além disto, e considerando que não se encontra anexada ao processo cópia do recibo de pagamento de R\$ 477,73 para Luiz Marcelo Agostinho, lançados na competência 09/2005, no levantamento PCI-PGT A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL, nem tampouco comprovação dos respectivos lançamentos contábeis, realizamos consulta ao CNIS, onde foi verificado que tal segurado foi empregado da empresa até 31/08/2005. Na cópia da DIRF anexada aos autos juntamente com a impugnação o aludido pagamento figura com código 0561— IRRF Rendimento do Trabalho Assalariado, enquanto que na Planilha "FP x GFIP x elaborada pelo Auditor Fiscal como anexo ao Termo de Intimação Fiscal 01, de janeiro de 2009, tal segurado consta com categoria 01, de empregado.*

*Assim sendo, tem-se que o mencionado pagamento não se refere a contribuinte individual e sim a segurado empregado, estando, pois, incorreto o corre*

*lato lançamento no levantamento PCI-PGT A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL, devendo, em consequência, ser excluída da competência setembro de 2005 a contribuição de R\$ 95,54 (20%) a ele correspondente.*

Diante do exposto, concluo que não prospera a argumentação da Recorrente.

## **DO MÉRITO**

***(v) a inexistência da obrigação de retenção das contribuições de segurados contribuintes individuais com várias fontes de renda;***

Analisemos.

Conforme a decisão de primeira instância, em resumo, a Recorrente argumenta que os contribuintes individuais a seu serviço já recolhiam no teto máximo quando da prestação de serviço para outras empresas:

*Alega a impugnante serem indevidas as contribuições dos segurados que originaram a autuação pois os contribuintes individuais prestavam serviços também para outras empresas, que já retinham as contribuições por eles devidas, no limite máximo, sendo que tais contribuintes entregaram à impugnante as declarações neste sentido previstas normativamente,*

*conforme pode ser observado pelos documentos anexados à impugnação.*

*Diz que, se possuía tais declarações em seu poder, resta evidente que não deveria proceder as retenções das contribuições dos segurados, não tendo, portanto, cometido a infração que originou a autuação em apreço, pois estava dispensada de exercer a conduta ali prevista, em razão das normas consagradas nos artigos 87, II, §§ 1º e 2º da IN INSS/DC 100/03 e artigo 81, inciso I, §§ 1º e 2º, combinado com o artigo 78, § 10, ambos da IN MPS/SRP 03/05, devendo ser julgado totalmente improcedente o lançamento, cancelando-se a autuação.*

No entanto, o órgão julgador de primeira instância ao analisar os autos, bem como acessando os sistemas informatizados da Receita Federal, constatou que as alegações da Recorrente não procedem porque se constatou a existência de contribuintes individuais que não estavam recolhendo a contribuição previdenciária no teto máximo:

*Analisando-se as declarações anexadas à peça de defesa verifica-se que se referem aos segurados contribuintes individuais Wilson Cândido da Silva, Luiz Fernando Bleggi Torres, Luiz Martins Collaw, Elizabeth Schneider Gugelmin e Joel Takashi Totsugi, para os quais constam no CNIS — Cadastro Nacional de Informações Sociais contribuições pelo valor máximo para a parte dos segurados em todas as competências do ano de 2005, exceto na competência abril de 2005 para o segurado Wilson Cândido da Silva, onde o recolhimento localizado atinge R\$ 198,00, faltando R\$ 77,96 para o teto máximo, que na época era de R\$ 275,96.*

*Embora a defendente tenha demonstrado em sua peça de defesa que parte dos segurados relacionados no "Anexo 1" já contribuíam pelo teto máximo, a autuação não se refere apenas a eles, havendo outras pessoas ali listadas (Afonso Coelho, Ofélia Ramos Rodrigues, Josilene S. Santos Costa, Olivia Pereira de Cristo, Mauricio Todeschi, Daniel Franco A. Oliveira, Adelaide Franco A. de Oliveira, José Pinto de Paula e Matti() A. M. Vieira) para as quais não ficou comprovada a contribuição pelo limite máximo vigente na época, nem que a autuada tenha procedido ao devido desconto da contribuição dos segurados incidente sobre os valores que a eles pagou.*

Ora, a argumentação deduzida pela Recorrente obviamente foi analisada pela instância “a quo” que conclui pela improcedência da argumentação tendo-se em vista que se comprovou a existência de contribuintes individuais que não recolhiam a contribuição social previdenciária pelo teto máximo.

Considerando-se que a matéria fática foi analisada pela decisão de primeira instância, além do que a multa aplicada está no patamar mínimo, considero que pela falta de elementos fáticos idôneos que permitam a reforma da decisão da instância “a quo”, concluo que não há o que reformar em tal decisão.

**Diante do exposto, não procede a argumentação da Recorrente.**

**CONCLUSÃO**

Voto pelo CONHECIMENTO do Recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro