

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

Processo nº 35409.001388/2006-51
Recurso nº 149.513 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.200 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BERTIN LTDA
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/05/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - MULTA

Consiste em descumprimento de obrigação tributária acessória a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. DESCABIMENTO Não representa qualquer irregularidade o fato de terem sido emitidos mais de um MPF no decurso do procedimento fiscal. Tal possibilidade está prevista no art. 16 do Decreto nº 3.969/2001

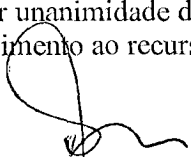
AUDITORIA FISCAL. COMPETÊNCIA. A atuação do auditor fiscal não se restringe à circunscrição da Delegacia na qual esteja lotado. A mesma pode se dar em qualquer parte do território nacional, bastando haver interesse da Administração

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ALTERAÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE - O fisco pode alterar de ofício o domicílio tributário eleito pelo contribuinte quanto este impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista nos §§ 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991 c/c os artigos 232 e 233, § único do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

Segundo o Anexo A – Relatório Fiscal da Infração (fls. 40/43) a empresa foi intimada a apresentar documentos relativos ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 2004.

Foi informado que foi procedida a alteração “ex-officio” do estabelecimento centralizador da empresa para a filial sediada na cidade de Lins-SP, cuja ciência foi dada à autuada pela carta MPS/SRP-USRP em Araçatuba nº 21-421/710/2005 (fls. 14/15).

A auditoria fiscal informa que ainda expediu TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos específico para solicitação de documentos relativos à empresa sucedida Frigorífico Bertin Ltda. Entretanto, não obstante terem sido apresentados sete TIADs, a empresa ignorou-os e nada apresentou.

A auditoria fiscal entendeu que a sistemática recusa na apresentação de documentos teve o intuito de obstar a fiscalização.

Foram verificados diversos lançamentos em contas contábeis, para os quais a auditoria fiscal solicitou os documentos correspondentes, porém, estes não foram apresentados.

Em razão de reincidência e pelo fato da autuada haver tentado obstar a ação fiscal, a auditoria fiscal entendeu por agravar a multa aplicada, conforme se verifica no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 44/45).

Às folhas 46/69, a auditoria fiscal junta relatório onde constam os motivos que levaram à caracterização da sucessão da empresa Frigorífico Bertin Ltda pela autuada, empresa Bertin Ltda.

A auditoria fiscal informa que em 03/02/1998, a Frigorífico Bertin Ltda, mediante cisão parcial registrada sob nº 16.257/98-4, na Junta Comercial do Estado de São Paulo, transferiu 99,998% do seu patrimônio à empresa Bertin Ltda. Na sequência, narra os fatos que considera indicativos da sucessão.

A autuada apresentou defesa (fls. 792/815) alegando que o auto deveria ser cancelado em razão da ilegitimidade passiva da mesma para figurar no pólo passivo da autuação, uma vez que não estariam presentes as condições necessárias para que a mesma seja considerada sucessora da empresa Frigorífico Bertin Ltda.



Argumenta que a sucessão tributária se limita a tributos, não abrangendo outras obrigações como a de apresentar documentos.

Aduz que ocorreu erro de direito, uma vez que para defender a responsabilidade por sucessão da autuada, os auditores fiscais utilizaram como fundamentação jurídica unicamente o art. 133 do CTN, dispositivo que seria inadequado para motivar a constituição do crédito tributário.

Considera que houve cerceamento de defesa em razão da não demonstração das razões jurídicas de sua responsabilidade por sucessão.

Entende que para ser realizado o ato de lançamento deveria estar vigente à época um Mandado de Procedimento Fiscal específico em nome do Frigorífico Bertin Ltda e tal fato não ocorreu.

Afirma que existiriam irregularidades nos MPF – Mandado de Procedimento Fiscal emitidos. Segundo a notificada o procedimento fiscal foi instaurado por meio do MPF 091531000, de 13/05/2004 prorrogado quatro vezes. Posteriormente, teria sido emitido o MPF nº 09212616, em 29/12/2004, prorrogado uma vez. Ainda teria sido emitido o MPF 09235339, de 27/04/2005. Entende a notificada que a irregularidade estaria no fato de que para um mesmo procedimento fiscal deveria ser emitido um único MPF, o qual seria prorrogado pelo número de vezes necessárias para a conclusão dos trabalhos.

Alega outra irregularidade que seria a conclusão dos trabalhos sob a circunscrição de unidade da SRP diversa daquela sob a qual os mesmos foram iniciados.

O procedimentos fiscais teriam sido iniciados pela antiga Unidade Descentralizada da Secretaria da Receita Previdenciária em São Paulo-Oeste, onde se localizaria o estabelecimento sede da notificada. Posteriormente, passaram a ser realizados no estabelecimento notificado que passou a ser o estabelecimento centralizador da empresa.

Conclui a notificada que o lançamento seria nulo por incompetência dos auditores fiscais que o lavraram que não seriam vinculados à Delegacia da Receita Federal do Brasil – Previdenciária em São Paulo onde foram iniciados.

Também considera existir nulidade pelo fato do lançamento não ter ocorrido contra seu estabelecimento sede, localizado no Município de São Paulo-Capital, ainda que reconheça que o estabelecimento contra o qual foi lavrada a presente notificação seja seu centralizador.

Afirma que o lançamento deveria ter sido efetuado contra o estabelecimento que a própria elegeu como domicílio tributário, que seria sua sede.

Alega ainda a nulidade pelo fato de os relatórios e arquivos constitutivos da instrução do processo terem sido entregues em meio digital, o que ofenderia o art. 663 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 que obriga o fornecimento dos documentos tanto em meio digital como em meio impresso.

Afirma que não houve infração e que o dever de apresentar documentos é do Frigorífico Bertin Ltda.

Apresenta preliminar de que teria ocorrido a decadência do direito de fisco em efetuar lançamento de penalidade, uma vez que os créditos das contribuições do período de janeiro de 1995 a julho de 1999 já se encontravam extintos pela decadência.

Apresenta inconformismo pela multa aplicada e afirma que não ocorreram reincidências. Argumenta que os autos anteriores foram “baixados por DN”, ou seja, cancelados pela inexistência de infração.

Por fim, alega que a penalidade imposta foi aplicada de forma irregular, uma vez que os auditores fiscais consideraram o número total de empregados da empresa para definirem o montante da multa imposta.

Pela Decisão-Notificação nº 21.421.0/0102/2006 (fls. 875/901), a autuação foi considerada procedente.

A autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 915/932) onde efetua repetição dos argumentos já apresentados na defesa.

A SRP apresentou contra-razões (fls. 972/1001) mantendo a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente cumpre tratar a questão relativa à decadência suscitada pela recorrente.

A decadência deve ser verificada considerando-se a recente Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

"Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de

eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.



Asseverar-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Nesse sentido, estaria o fisco impedido de efetuar lançamento de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, pela não apresentação de documentos relativos ao período até a competência 11/1999, uma vez que a autuação se deu em 14/10/2005, data da intimação do sujeito passivo.

Embora a recorrente alegue que teria sido autuada pela não apresentação de documentos relativos à empresa sucedida Frigorífico Bertin Ltda, para a qual a auditoria fiscal solicitou documentos referentes ao período de 01/1995 a 06/1999, não foi a recusa de apresentação de tais documentos que ensejou a autuação.

Além dos documentos relativos à empresa sucedida, a auditoria fiscal autuou a empresa pela não apresentação de documentos próprios, relativos a período posterior à sucessão.

Conforme se verifica nos diversos TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos emitidos, a auditoria fiscal também solicitou à recorrente apresentação de documentos e esclarecimentos até a competência 05/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, a autuada deixou de apresentar documentos que serviram de suporte a lançamentos contábeis observados em diversas contas, tais como, Serviços de Terceiros, Honorários Profissionais, Comissões a Pagar, etc.

Por essa razão, a autuação deve prevalecer, uma vez que a recorrente deixou de apresentar documentos correspondentes a todo o período fiscalizado.

A questão da decadência foi devidamente enfrentada, a fim de demonstrar que se tornou impertinente ao caso, a discussão efetuada pela recorrente no sentido de demonstrar a ausência de sucessão, a ilegitimidade passiva da mesma quanto a não apresentação de documentos da empresa Frigorífico Bertin Ltda e demais alegações a respeito, uma vez que o período para o qual foram solicitados tais documentos encontra-se totalmente abrangido pela decadência.

No entanto, a ocorrência de decadência relativamente a um período fiscalização não tem o condão de desconstituir a presente autuação, uma vez que a autuação em tela seria procedente ainda que a recorrente houvesse deixado de apresentar um único documento dentro do período não atingido pela decadência.

Em sua peça recursal, a recorrente trata de diversas questões preliminares, como a alegação de nulidade do lançamento por entender que houve irregularidade na emissão dos MPFs. Segundo a mesma tal irregularidade residiria no fato de terem sido emitidos três MPFs distintos no decorrer da ação fiscal e o correto seria a emissão de um único MPF que deveria ser prorrogado até a conclusão dos trabalhos.



O entendimento da recorrente é equivocado. Não há qualquer obrigatoriedade na emissão de um único MPF para a realização de um procedimento fiscal. Ao contrário o próprio Decreto nº 3.969/2001 prevê a possibilidade de emissão de novos MPFs para a conclusão dos trabalhos se ocorrer o vencimento do anterior por decurso de prazo, nos dispositivos abaixo transcritos.

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do art. 15 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Ademais, há entendimentos no âmbito deste Conselho de Contribuintes no sentido de que supostas irregularidades no MPF não ensejam nulidade do lançamento, conforme se depreende do Acórdão nº 204-02.502 referente ao Recurso nº 130.790, assim ementado:

*"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.
REGULARIDADE DO LANÇAMENTO. NULIDADE.
DESCABIMENTO*

É de ser rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento baseada em supostas impropriedades no Mandado de Procedimento Fiscal, haja vista ser este um elemento de controle da administração tributária, sem força para afastar as competências legais atribuídas às autoridades fiscais, mormente quando se trata de auto de infração regularmente formalizado"

Outra nulidade a ser afastada refere-se ao entendimento da recorrente de que o lançamento seria nulo por incompetência dos auditores fiscais que o lavraram que não seriam vinculados à Delegacia da Receita Federal do Brasil – Previdenciária em São Paulo onde foram iniciados.

A atuação dos auditores fiscais não é restrita à circunscrição da Delegacia da Receita Federal do Brasil onde encontram-se lotados, ao contrário, a atuação dos mesmos pode se dar em todo o território nacional, o que é usual, bastando haver interesse da Administração.

Vale dizer que na decisão de primeira instância é esclarecido que os auditores fiscais que iniciaram os procedimentos eram vinculados a então Delegacia da Receita Previdenciária de Araçatuba-SP e estavam prestando serviços junto a outras DRPs. Coincidentemente, a continuidade e conclusão dos trabalhos se deram na circunscrição da DRP de Araçatuba, em razão da alteração de ofício do centralizador da recorrente.

Ainda em sede de preliminar, a recorrente alega que o lançamento deveria ter sido efetuado contra o estabelecimento que a própria elegera como domicílio tributário, que seria sua sede.



De fato, o início dos trabalhos se deu na sede da empresa situada na cidade de São Paulo/SP. Durante o procedimento fiscal, a auditoria observou que os fatos geradores ocorreriam em sua quase totalidade na filial em Lins-SP, onde também se concentrariam o movimento contábil, recursos humanos e atividades de administração.

Diante da verificação, a então Secretaria da Receita Previdenciária enviou Carta à recorrente informando a alteração de ofício do domicílio tributário.

Assim, não há qualquer nulidade pelo fato da notificação ter sido efetuada frente à filial de Lins-SP, pois esta foi considerada centralizadora para fins de fiscalização das contribuições ora lançadas.

A prerrogativa utilizada pelo fisco tem amparo no § 2º do art. 127 do CTN, *in verbis*:

“Art.127 - Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal: (...)

§ 2º - A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quanto impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.”

De igual forma, não se pode dar guarida à alegação de nulidade consubstanciada no fato de a auditoria fiscal haver entregue relatórios e arquivos constitutivos da instrução do processo em meio digital, o que ofenderia o art. 663 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 que obriga o fornecimento dos documentos tanto em meio digital como em meio impresso.

Mais uma vez a recorrente se equivoca, a normativa encimada prevê a possibilidade de fornecimento em meio digital de relatórios e realmente prevê a obrigatoriedade de entrega também em meio papel dos documentos que elenca:

“Art. 663. Os relatórios e documentos previstos no art. 660, quando emitidos em procedimento fiscal, serão entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais autenticados pelo Auditor-Fiscal da Previdência Social em Sistema Informatizado próprio da SRP, devendo ser entregues também em meio impresso:

I - os relatórios previstos nos incisos XII, XIII, XIV, XV e XVI e as folhas de rosto dos documentos NFLD, LDC, LDCG, DCG, AI e IFD, que deverão obrigatoriamente conter a assinatura do sujeito passivo;

II - os relatórios e documentos previstos nos incisos I, IX e XVII.

Tais documentos são os seguintes:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:



I - Instruções para o Contribuinte - IPC, que fornece ao sujeito passivo orientações, dentre outros assuntos de seu interesse, sobre as providências para regularização de sua situação perante a Previdência Social, por meio de recolhimento, parcelamento ou apresentação de defesa ou recurso, quando for o caso; (...)

IX - Fundamentos Legais do Débito - FLD, que informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores (...)

XII - Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;

XIII - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;

XIV - Auto de Apreensão, Guarda e Devolução de Documentos - AGD (não emitido);

XV - Termo de Arrolamento de Bens e Direitos - TAB (não emitido);

XVI - Termo de Encerramento da Auditoria-Fiscal - TEAF;

XVII - Relatório Fiscal - REFISC, que se destina à narrativa dos fatos verificados em procedimento fiscal, sendo emitido por AFPS sempre que houver lavratura de NFLD, LDC ou AI;

Como se vê, não houve qualquer desobediência à normativa. Todos os documentos, cuja apresentação em meio papel é prevista foram assim fornecidos ao contribuinte. Assim, não se vislumbra a irregularidade alegada.

No mérito, a autuada alega inexistência de infração, uma vez que o dever de apresentar documentação seria da empresa Frigorífico Bertin Ltda. Entretanto, conforme já argüido, a recorrente deixou de apresentar documentação própria e, em relação tal documentação, nada alegou.

A recorrente apresenta inconformismo pela multa aplicada, a qual foi agravada em razão da ocorrência de duas reincidências genéricas e três específicas.

Não confiro razão à mesma. A auditoria fiscal indica quais foram as autuações anteriores que ensejaram a reincidência. Posteriormente, tanto na decisão de primeira instância como em contra-razões são de igual forma informadas as autuações anteriores, bem como o destino das mesmas.

A recorrente alega que Auto de Infração anterior baixado por DN não poderia dar ensejo à reincidência. Entretanto, o fato de ter ocorrido a baixa pela decisão de primeira instância não significa que o mesmo foi considerado improcedente.

No caso em tela, os autos que foram baixados por DN foram objeto de pagamento por parte da autuada, dentro do prazo de defesa e com redução da multa.

Assevere-se que no caso em questão, diante do número de reincidências, a multa aplicada ficou restrita ao limite máximo estabelecido no Decreto nº 3.048/1999, art. 283, *caput*.

Por fim, a recorrente demonstra seu equívoco ao alegar que na aplicação da multa foi considerado o número de empregados total da empresa.

Tal alegação não favorece em nada a recorrente, uma vez que o tipo de autuação sofrida não tem o número de empregados como fator determinante para o cálculo da multa.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 7 de maio de 2009


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora