



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

Processo nº 37338.001927/2004-05
Recurso nº 151.122 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.052 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FORMOSA SUPERMERCADOS E MAGAZINE LTDA
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

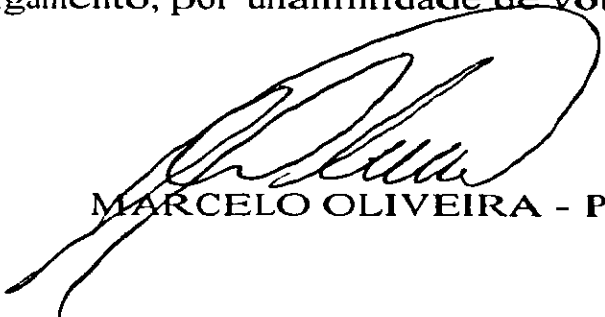
CERCEAMENTO DE DEFESA - SANEAMENTO

A realização de diligência, sobre a qual o contribuinte não teve oportunidade de se manifestar, constitui cerceamento de defesa.

DECISÃO RECORRIDA NULA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular a decisão de primeira instância.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Suplente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente) e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente).



Relatório

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$-2.824.761,39 (dois milhões, oitocentos e vinte e quatro mil, setecentos e sessenta e um reais e trinta e nove centavos), consolidado em 01/07/2004 que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 569/585, refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (Pro-labore), apuradas por arbitramento, relativas à competência 12/2000. O lançamento do levantamento AFC - AFERIÇÃO

Na impugnação a recorrente alegou em apertada síntese:

1- Apresentada tempestivamente a defesa a recorrente alega como preliminar a nulidade do presente crédito previdenciário sob o fundamento de que não há previsão legal para que a fiscalização exigisse a documentação referente ao período anterior a 1999 (inclusive), posto que já foi plenamente fiscalizada por esta Instituição e o MPF n.º 09151551, assim como o seu complemento 01, não concedeu ao Fisco a autorização para solicitá-la.

2- Alega que o próprio INSS reconhece que a contabilidade do exercício 2000 encontra-se devidamente regular, no que respeita os seus registros legais. Baseia-se no Relatório Fiscal da presente NFLD.

3- Discorre sobre os termos intrínsecos da contabilidade, apontados pelo Relatório Fiscal em seu item 02, aduz o seguinte:

a) Foram omitidas remunerações constantes das folhas de pagamento: neste caso o INSS se refere às rubricas trabalhistas das competências 03/00, 09/00 e 12/00 consideradas por amostragem no AI n.º 35.513.856-9. Esclarece que tais rubricas foram informadas em GFIP, fato que seria declarado pelo INSS no próprio AI e, que retificou e regularizou sua contabilidade do ano de 2000, o que também seria do conhecimento deste Órgão. Por essas razões, não houve falta de contabilização de fatos geradores de contribuições previdenciárias;

b) foram contabilizados valores a menor pagos a empregados em rescisões de contrato de trabalho: não sabe quais foram os valores contabilizados a menor no que respeita às rescisões trabalhistas, nem tão pouco quais foram seus os beneficiários. Alega que não consta auto de infração que discrimine as rescisões trabalhistas contabilizadas com valores a menor. Dessa forma, a assertiva fiscal não tem validade, devendo ser totalmente desconsiderada. Lembra que procedeu a retificação e regularização da contabilidade;

c) foram contabilizados valores a menor, relativos à conta Caixa: o Fisco cometeu equívoco ao considerar dados já retificados de sua contabilidade. Explica que seria evidente a conclusão de que existiria falta de equivalência entre os reais movimentos da conta Caixa e sua contabilização, uma vez que, o Agente Fiscal comparou a movimentação declarada em determinado "balancete", que foi objeto de posterior retificação, com a contabilidade retificada, a qual alterou os padrões econômicos de citado balancete.

4- Prossegue, alegando que não merece serem acolhidas as considerações contidas no item 03 do Relatório Fiscal, pelos seguintes motivos:

a) dos conflitos valor ativos em elementos da contabilidade: no que tange à alínea "a" do item 03, do Relatório Fiscal, o AFRFB cometeu engano, pois '8 diferença encontrada entre o saldo do balancete e do balanço patrimonial, decorreu do fato de ter considerado o balancete já retificado em comparação com o balanço patrimonial não retificado.

Tal situação ocorreu também na conta receitas de mercadorias;

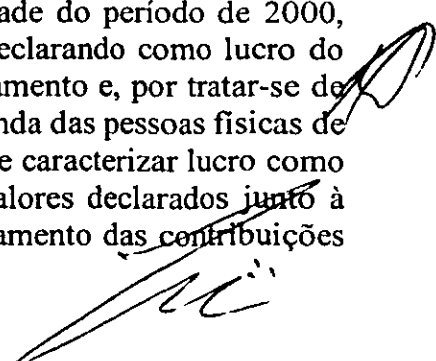
b) da repercussão do encerramento de contas de resultados do ano de 1999, com encerramento no exercício de 2000: postula que tal assertiva fiscal não presta para desconsiderar a contabilidade do contribuinte, já que eventual equivoco no lançamento de contas de resultado do ano de 1999, encerradas no exercício seguinte, não produz alteração no resultado do balanço, porque são contas encerradas;

c) dos momentos de formalização de documentos contábeis: a conclusão fiscal exarada na alínea "c", do item 03, do Relatório da presente Notificação, apesar de teoricamente encontrar-se correta, não se aplica no caso do presente autos, em razão de o Agente Fiscal ter analisado documentos precários e em fase de retificação. Ressalta que concluiu a retificação do Livro Diário/2000 e que em breve, concluirá a retificação e formalização das DIPJ (2001, 2002 e 2003), assim que realize a retificação do balanço patrimonial.

d) da contabilização de distribuição de lucros: no que se refere à alínea "d", do item 03, do Relatório Fiscal, alega que o Fisco realizou análise incompleta quando insinuou que a Notificada não realizou a contabilização de distribuição de lucros aos sócios, já que o fato de não constar referida distribuição na DIPJ, não significaria que não estaria contabilizada tal ocorrência. Afirma que, tivesse o Auditor Previdenciário realizado análise acurada na escrita contábil, teria verificado que a distribuição de lucros foi devidamente contabilizada, inclusive constando nas declarações de imposto de renda das pessoas físicas;

5-Ressalta também, que os vícios existentes na contabilidade foram supridos, caso contrário, a Secretaria da Receita Federal não homologaria e deferiria todos os parcelamentos naquele Órgão realizados. Assim, tornar-se-ia desnecessária a celeuma do INSS em relação aos aspectos contábeis apontados no presente lançamento, pois, constitucionalmente, o órgão responsável pela fiscalização da receita do contribuinte seria a SRF, não sendo permitida a invasão do INSS em suas atribuições. Junta aos autos, fls.

6 – suscita que após a regularização da contabilidade do período de 2000, firmou parcelamento junto à Secretaria da Receita Federal - SRF, declarando como lucro do contribuinte, os valores apurados como Pró-Labore no presente lançamento e, por tratar-se de lucro, distribuiu e apropriou nas devidas declarações de imposto de renda das pessoas físicas de cada sócio. Reputa que, caso o INSS continue a insistir em seu erro de caracterizar lucro como Pró-Labore, estaria criando nova despesa, que poderia reduzir os valores declarados junto à SRF. Ressalta que tal redução seria mais significativa do que o pagamento das contribuições resultantes da presente Notificação.



7- Aduz que ao considerar o lucro do contribuinte como sendo Pró-Labore, o INSS não respeitaria as conclusões proferidas pela SRF através de seus agentes fiscais, utilizando-se da presunção para desconsiderar a sua contabilidade pelo motivo de ser a mesma imprestável. Evidencia que o absurdo a que chegou o INSS, foi não ter aceitado o Balanço Patrimonial retificado, em virtude de não se encontrar registrado na Junta Comercial. Indaga, então, porque foi dado crédito a um balancete retificado e não ao balanço patrimonial retificado e fornecido antes da conclusão da ação fiscalizatória?

8- Informa que antes da presente lavratura, não possuía débito com esta Instituição e que as antecipações de lucros passaram a ser consideradas fatos geradores das contribuições previdenciárias, a contar de meados de 2003. Destaca que declarou perante este Órgão, através da LDC n.º 35.510.131-9, suas retiradas de Pró-Labore, fato que caracterizaria a presente cobrança como duplicidade.

9- Argumenta a recorrente que o lançamento seria insubsistente em razão de não constar entre as atribuições do Fisco Previdenciário, a invasão de competência de outros órgãos fiscais. Esclarece que receita e faturamento são rubricas vinculadas aos fatos geradores fiscalizados pela SRF. Alega que já foi fiscalizado pela SRF e, que as eventuais receitas omitidas na contabilidade foram objetos de parcelamentos junto a citada Secretaria.

10- Reclama que de acordo com os ditames do processo administrativo fiscal, deveria ser considerado o fenômeno da "conexão", o que tornaria também improcedente os Autos de Infração contra si lavrados. Assim, considerando a conexão entre tais processos, solicita a suspensão da tramitação da presente Notificação, até que sejam julgados todos os AI.

11- Através da análise dos documentos acostados a empresa contactou incorreções, uma vez que as rubricas informadas pelo AFRFB notificante no item 1, do Relatório Fiscal de fls. 35/55, não se coadunam com a única rubrica lançada na presente Notificação, que trata de contribuinte individual (CI). A fim de não comprometer a análise do processo, bem como a defesa do contribuinte, o processo foi baixado em diligência ao Serviço de Fiscalização através do Despacho n.º 12.401.0317/2004, para o devido saneamento, com a emissão de novo Relatório Fiscal.

12- Em cumprimento ao Despacho supra mencionado, o AFRFB informa à fl.586 que emitiu o novo Relatório Fiscal, que juntou às fls. 569/585. Às fls. 588, o Serviço de Análise de Defesa e Recursos - ADREC encaminhou mencionado Relatório através da carta n.º 12.401.4/006/2005, por Aviso de Recebimento-AR (fls. 589), sendo recebida em 28/02/2005. Na referida carta, foi reaberto o prazo para interposição de defesa, direito este, utilizado pelo contribuinte.

13- Considerando que a suplicante ratificou às fls. 591 todos os termos de sua defesa inicialmente interposta, foi emitido o Despacho n.º 12.401.4/0163/2005 encaminhando os presentes autos ao Serviço de Fiscalização para que fossem tomadas as seguintes providências:

a) se de fato houve a regularização da contabilidade da empresa, observando-se a legislação pertinente, as Normas Brasileira de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade;

b) se a suposta correção da contabilidade mudaria o entendimento da autoridade fiscal, no tocante a constatação dos fatos geradores aferidos indiretamente e

c) demais esclarecimentos relacionados com o motivo da diligência.

14-O Auditor Fiscal alega compareceu à empresa e entregou ao representante legal da mesma, o Mandado de Procedimento Fiscal- MPF e o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, através do qual solicitou os livros Diário e Razão do exercício de 2000, incluindo também os livros que contenham lançamentos complementares, de estomo ou transferências de contas, relativos ao mencionado exercício. Em atendimento à solicitação fiscal, forneceu o contribuinte, novos livros Diários e Razão/2000. Assim, a empresa descartou os livros originalmente escriturados e devidamente registrados na Junta Comercial do Estado do Pará - JUCEPA e que foram analisados quando da lavratura da presente Notificação, para substituí-los por àqueles. A notificada anexou às fls. 455/469, os Termos de Abertura e de Encerramento dos livros originalmente apresentados. Esclarece que realmente a empresa deveria retificar sua escrituração contábil, já que omitiu receitas e despesas praticadas pela mesma no ano de 2000, conforme a própria notificada reconhece em sua peça contestatória, através do Relatório de Análise (fls. 550/564), confeccionado por contabilista por ela mesma contratado. No entanto, a retificação procedida pela Notificada em sua escrituração contábil foi completamente irregular, uma vez que, vai de encontro aos usos e costumes e à boa técnica contábil, além do que fere as Normas Brasileiras de Contabilidade-NBC advindas do Conselho Federal de Contabilidade-CFC.

15- Fundamenta-se na NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos, aprovadas pela Resolução CFC n.º 596/85, do Egrégio Conselho e no art. 2º, parágrafo 2º, o Decreto-lei n.º 486, de 03/03/1969, para concluir que os erros na escrituração contábil são corrigidos por estomo, por complementação ou por transferência de uma conta para outra, devendo ser realizado nos livros contábeis do ano em curso, por ocasião da constatação do erro, refazendo-se as demonstrações contábeis e as declarações prestadas às entidades governamentais.

16- Trás a baia o conteúdo do artigo 11, da Instrução Normativa n.º 65, de 31/07/1997, para demonstrar que o procedimento adotado pela Notificada em descartar o livro Diário, substituindo-o por outro, vai de encontro ao que determina a legislação do Departamento Nacional do Registro do Comércio - DNRC, pois prevê a recomposição dos livros contábeis somente nas hipóteses de extravio, deterioração ou destruição (sinistro). Dessa forma, exceto nos casos de extravio, deterioração ou destruição, inexistente previsão legal para reconstituição do livro Diário.

17- No caso vertente, se fosse permitido à Notificada refazer a escrituração contábil em desacordo com a boa técnica contábil, as Normas Brasileiras de Contabilidade e a Legislação do Departamento Nacional do Registro do Comércio, a legislação tributária se transformaria em letra morta, já que retiraria a credibilidade da Ciência Contábil, que encontrasse embasada em rigorosos e tradicionais princípios, dentre eles, o das formalidades legais intrínsecas e extrínsecas do livro Diário, desprezadas pelo contribuinte.

18- Esclarece ainda, que as alegações do tipo: "o simples registro de documentos ou livros na Junta Comercial confere aos mesmos legalidade e credibilidade" ou "se o Órgão do Registro do Comércio os aceitou para registro é prova de que os mesmos estão livres de vícios e irregularidade" não se enquadram nas determinações emanadas pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio. Consubstancia-se no Parecer Jurídico DNRC/COJUR n.º 194198 "a competência das Juntas Comerciais se circunscreve ao exame das formalidades essenciais e formais, cumprindo-lhes velar pelo cumprimento da lei, sem

entrar em indagações de ordem jurídica controvertida ou interferir na manifestação da vontade das partes, cuja prerrogativa indelegável é do Poder judiciário".

19- Assim, a existência simultânea de dois livros Diários, do mesmo contribuinte, do mesmo exercício, com o mesmo número de registro no Órgão do Registro do Comércio, sem que o original tenha sido extraviado, deteriorado ou destruído, conforme previsto na IN/DNRC n.º 65/97, configura-se, em tese, uma falsificação grosseira de documento.

20- Que a Notificada não respeitou ainda, as regras mais elementares da contabilidade ao proceder a sua escrituração contábil, relativamente aos transportes de saldos das contas contábeis de um exercício para o outro. É regra geral que o saldo final de uma conta num determinado período tem que ser necessariamente igual ao saldo final da mesma conta no período seguinte. Explica que ao realizar o cotejo entre os saldos iniciais das contas contábeis do ano de 2000, com os saldos finais das mesmas contas do ano de 1999, verificou que os saldos das contas abaixo discriminadas foram alterados:

CONTA CONTABIL	SALDO FINAL DEM 31/12/99 VERIFICADO NO LIVRO RAZÃO Nº 11A E DIPJ ANO BASE DE 1999	SALDO INICIAL EM 01/01/00 VERIFICADO NO NOVO LIVRO RAZÃO DO CONTRIBUINTE
110101 Caixa	362.577,06	112148,18
11020129 Cheque	zero	450.170,87
11020210 Credicard	zero	296.792,46

21- Ressalta que no Relatório Fiscal de fls. 569/585, a situação aqui tratada, já foi observada pela fiscalização. Continua o mesmo vício na nova escrituração contábil apresentada pela empresa.

22- Destaca outro aspecto importante, obtido da análise da nova escrituração contábil, que passo a transcrever: "as contas que tiveram os seus saldos corrompidos são contas do Ativo Circulante, que possuem natureza devedora. Essas contas, do subgrupo das Disponibilidades: caixa, cheques e cartão de crédito (Credicard e Visa), representam vendas a clientes. A contrapartida das mesmas tem que ser necessariamente uma conta de receita de venda de mercadorias. Ou seja, em sua nova escrituração contábil relativa ao ano 2000, a Empresa está 'escondendo' receitas de uma forma bastante grosseira. Os saldos de contas contábeis somente podem ser modificados por intermédio de lançamentos contábeis devidamente consubstanciados no livro Diário. A empresa omitiu os seguintes lançamentos em sua contabilidade:

Registro contábil de vendas de mercadorias a clientes:

Débito: Nas contas caixa, cheque ou cartão de crédito (Credicard ou Visa), conforme tenha sido a forma de pagamento da compra.

Crédito: Em uma conta de Receita de Venda de Mercadorias.

Valor: No caso sob análise, o valor mínimo da fraude praticada pode ser obtido pela soma das contas cheque, Credicard e Visa: R\$-1.208.158,87

23- Para compensar a falta de registro de vendas se faz necessário deixar também de registrar despesas, caso contrário, o saldo da conta caixa se tornaria credor (saldo negativo), prática essa conhecida como 'Caixa Dois'. No caso da empresa em questão a prática de Caixa Dois é evidente e grosseira, pois foi efetuada manipulando-se diretamente os saldos das contas contábeis, conforme demonstrado na tabela acima."

24- Por tudo que foi exposto, conclui que a Notificada não regularizou a sua contabilidade com base na legislação pertinente, nas Normas Brasileiras de Contabilidade e nos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

25- Considerando que o contribuinte não corrigiu a sua contabilidade do exercício de 2000, em decorrência dos motivos apontados nos subitens anteriores, explica o AFRFB, que a resposta ao quesito "se a suposta correção da contabilidade mudaria o entendimento da autoridade fiscal, no tocante a constatação dos fatos geradores aferidos indiretamente" do Despacho n.º 12.401.4/0163/2005, ficou prejudicada. Destaca que a contabilidade do ano de 2000 continua com vícios, servindo apenas para fazer prova contra a empresa, conforme dispõe o art. 8º, do Decreto-lei n.º 486, de 03/03/1969.

26- Prossegue, informando que a alegação contida no item 01.b) da defesa interposta, às fls. 541, não deve prosperar, em virtude de o balancete encontrar-se assinado e com todas as páginas rubricadas pelo sócio-gerente e pela contadora da empresa. Referido balancete consta dos autos às fls. 61/84 e preenche todos os requisitos constantes da Norma NBC T 2.7, aprovada pela Resolução/CFC n.º 685, de 14/12/90, constituindo-se em um documento legal do contribuinte. Transcreve referida norma.

27- Quanto à alegação da empresa de que foi fiscalizada e autuada pela SRF e que os valores lançados na presente Notificação estão em duplicidade com os valores apurados pela mencionada Secretaria, informa o AFRFB que não há relação entre os valores levantados por este Fisco e o outro. Não restou provado que os fatos geradores foram os mesmos ou que houve coincidência de valores, até porque o débito apurado pela Fiscalização Previdenciária, por aferição indireta, diz respeito a valores que não foram contabilizados pela empresa.

28- Finaliza, anexando aos autos, Representação Administrativa que impetrou junto ao Conselho Regional de Contabilidade do Pará - CRC/PA, contra a contadora da empresa, em virtude das irregularidades constatadas na escrituração contábil, as quais, constituem-se, em tese, infração às Normas Brasileiras de Contabilidade, aos Princípios Fundamentais de Contabilidade ou ao Código de Ética do Contabilista ou de imperícia praticada por contabilista no exercício de profissão regulamentada pelo citado Conselho de Classe.

29- A recorrente providenciou o aditamento à impugnação às fls. 540/549, através do qual argumenta o que segue:

a) Motivado pelos princípios da ampla defesa, do contraditório, da verdade material e da legalidade, solicita a juntada aos autos, do Laudo Pericial elaborado em sintonia com o objeto da presente Notificação e com as retificações produzidas em sua contabilidade, agora, apresentando todas as formalidades extrínsecas e intrínsecas. Referido laudo viria a demonstrar, de um lado, a fragilidade e precariedade do trabalho efetuado pela fiscalização na presente Notificação e, de outro, a impossibilidade de os valores lançados se referirem a Pró-Labore, enquanto na verdade, representam distribuições de lucro.

Destaca os seguintes fatos relevantes do anexado Laudo Pericial, a saber:

b) que o Fisco Previdenciário não examinou a totalidade de sua contabilidade, devendo este Órgão, considerar as retificações contábeis formalizadas junto à SRF; b) não teria validade o Balancete analisado pela fiscalização, uma vez que, não demonstraria a realidade contábil da postulante (a contabilidade foi ajustada e retificada) e não se encontra revestido de oficialidade (sem assinatura elou registros) e, c) que o INSS não poderia invadir área de autuação da fiscalização federal e vice-versa. Tal invasão seria caracterizada em razão de o INSS considerar como despesa/pro-labore, valores já tributados pela SRF como receitas/vendas.

c) Faz extenso comentário sobre diversos tópicos do Laudo Pericial. Ressalta que o Relatório Fiscal se reporta às contribuições previdenciárias relativas aos segurados e a terceiros, já no Relatório de Fundamentação Legal - RFL constam dispositivos legais que fundamentam sua cobrança, no entanto, a presente Notificação não trata de referidas rubricas.

30- Considerando a busca da verdade material, solicita a realização de perícia administrativa, com a nomeação de perito administrativo. Relaciona os quesitos que deveriam ser respondidos.

31. Às fls. 591/594, a postulante apresenta, tempestivamente, novo aditamento à defesa, através da qual ratifica os termos da defesa inicialmente interposta, concorda com a emissão do Relatório Fiscal Complementar, uma vez que, esta Instituição atendeu os princípios constitucionais da legalidade estrita, do contraditório e da ampla defesa, no entanto, alega que o Relatório de Fundamentos Legais da NFLD deveria ser retificado, pois continuam constando dispositivos legais que fundamentam a cobrança das contribuições previdenciárias relativas a segurados, empregador e terceiros.

32- Prossegue explicando que seria importante referida retificação, no sentido de que, uma eventual emissão de CDA com base na presente Notificação, conterà fundamentação legal de rubricas que não serão cobradas judicialmente, gerando assim, uma CDA nula, por ofensa ao inciso III, do art. 202 do CTN. Arrazoa também, que a Portaria MPS 520104, prevê a nulidade quando houver vício na fundamentação legal do lançamento. No presente caso, o RFL estaria equivocado.

Na decisão notificação a autoridade competente afastou as matérias de fato e de direito apresentadas pela Empresa e julgou procedente o lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito questionada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

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

A notificada alega, em seu recurso, decadência do débito sob o entendimento de que as contribuições subordinam-se aos prazos de prescrição e decadência previstos no CTN, nos termos do art. 146, III, da Constituição Federal.

A fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

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"

Cumpre ressaltar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (g/n.)"

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, 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.

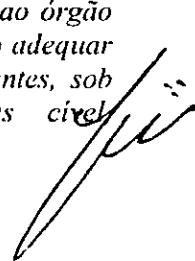
§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 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 leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"



No caso em tela, trata-se do lançamento de diferenças de contribuições, uma vez que se trata do lançamento de contribuições relativas às diferenças apuradas na comparação entre os valores declarados em RAIS e aqueles constantes das folhas de pagamento e GFIP, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente efetuou antecipações. Nesse sentido, aplica-se o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, para considerar que não estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 2000 até dezembro de 2000.

Assim, concluo que a Previdência Social possui o direito de constituir e lançar os créditos atinentes a toda competência do ano de 2000, pois acrescendo o prazo de 5 (cinco) anos constatamos que o limite temporal para esta providência findava em dezembro de 2005, o que efetivamente ocorrera em 10/08/2004 quando o crédito foi consolidado com a ciência do contribuinte.

No mérito

Inicialmente é importante trazermos a baila o disciplinamento do procedimento de lançamento contido no artigo 37, da Lei n.º 8.212/91 e ao artigo 243, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 e artigo 31, incisos I a III, da Portaria MPAS/GM 520, de 19/05/2004 (DOU 19/05/2004), que tratam dos aspectos formais da notificação fiscal, senão veja-se:

Art.37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32, 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 Medida Provisória nº 449, de 2008)

Percebe-se que a empresa foi cientificada do procedimento fiscal: em 06.05.2004 através do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF Fiscalização n.º 09151551, prorrogado pelo Mandato de Procedimento Fiscal - Complementar 01, e do Termo de Início da Auditoria Fiscal -TIAF de 06/05/2004 (fls. 31/23).

Não prospera a alegação de que o procedimento fiscal possua vícios, já que em estrita obediência ao disposto no art. 37, da Lei n.º 8.212/91, não contendo qualquer vício formal ou material. O Relatório Fiscal e anexos da notificação são suficientemente claros, relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento e o fato gerador das contribuições devidas. A fundamentação legal do débito encontra-se no Relatório de Fundamentos Legais do Débito, cumprindo assim o princípio da motivação dos atos administrativos e as abreviaturas quando existentes possuem sua significação à frente ou são de amplo conhecimento público.

Infere-se que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito atende aos requisitos de validade, dado que, não houve desrespeito aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, uma vez que foram possibilitados ao contribuinte, o contraditório e a ampla defesa, de acordo com a estrita legalidade administrativa (art. 37, caput da CF) e com o mandamento constitucional previsto no art. 5º, inciso LV.

É descabida a alegação de que o lançamento seria nulo em consequência de não encontrar amparo legal, a exigência pela fiscalização da documentação anterior a 1999 (inclusive), posto que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 09151551 e seu

complemento nº 01, não lhe concedeu autorização para tal exigência e já ter sido plenamente fiscalizada por esta Instituição.

Esclarece o comando do artigo 33 da lei nº 8.212/1991:

Art.33.À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§1ºÉ prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados, o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§2ºA 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 Medida Provisória nº 449, de 2008)

Desta feita como é prerrogativa do INSS fiscalizar as empresas quanto ao cumprimento da legislação previdenciária, através do Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização (MPF-F) n.º 09151551 e o complementar n.º 01 (fls. 21/22), os auditores fiscais receberam ordem específica para que, no uso de suas atribuições privativas, instaurassem auditoria fiscal na empresa em questão com vistas a verificar o cumprimento das obrigações relativas às contribuições sociais no período de 01/2000 a 05/2004.

A verificação da regularidade da empresa quanto às obrigações previdenciárias somente é possível através da análise dos livros e documentos relacionados com as referidas contribuições, tendo a empresa a obrigação de mantê-los arquivados por dez anos deixando-os à disposição da fiscalização, conforme disposto no parágrafo 1º, do artigo 33 da Lei nº 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

§1º.Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

O documento utilizado pela fiscalização para a apresentação de documentos é a contida na Instrução Normativa INSS/DC n.º 100/2003 e é o TIAD – Termo Inicial de Apresentação de Documentos:

Art. 609. O Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) tem por finalidade intimar o sujeito passivo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.

Art. 610. O TIAD será emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, quando da solicitação de documentos ao sujeito passivo em ações fiscais.

§ 1º O sujeito passivo deverá apresentar a documentação e as informações no prazo fixado pelo AFPS, que será de, no máximo, dez dias úteis, contados da data da ciência do respectivo TIAD.

§ 3º A não apresentação dos documentos no prazo fixado no TIAD ensejará a lavratura do competente Auto de Infração, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades previstas em lei.

Com relação à exigência de documentação apresentada pelo fisco fora do período abrangido pelo MPF é autorizado pelo artigo 603, § 1º, da suscita Instrução Normativa, veja-se:

Art. 603. O MPF-F indicará, ainda, o objeto do procedimento fiscal, bem como o período a ser verificado

§ 1º O MPF-F alcançará o exame de livros e documentos de qualquer espécie, referentes a períodos anteriores ou posteriores ao período a ser verificado, com vistas a elucidar fatos correlacionados com o período fixado ou dele decorrentes.

Da simples leitura dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o Auditor Fiscal notificante intimou regularmente a defendente a apresentar a documentação relativa ao exercício de 1999, conforme emissão do TIAD de fls. 32 do presente, já que a fiscalização entendeu que sua apresentação foi necessária para verificar o correto cumprimento das obrigações previdenciárias por parte da empresa no período de 01/2000 a 05/2004.

De acordo com o Relatório de fls. 569/585, o Auditor Fiscal justifica que solicitou a apresentação dos Livros Diário e Razão do ano de 1999 para verificar a exatidão dos transportes dos saldos das contas de 31/12/1999 para 01/01/2000, uma vez que constatou divergências entre os saldos das contas lançadas no Balancete de Verificação e no Balanço Patrimonial, datados de 21/12/2000. Cita como exemplos as contas 1101.01 Caixa/165, 3101.001 Receita de Mercadorias/165 e 1102.01 Clientes.

Deixando de apresentar os documentos constantes do TIAD de fls. 32, perdeu a contestante, a oportunidade de provar que os lançamentos contábeis do exercício/2000 foram

registrados em conformidade com a legislação vigente, as Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Ressalte-se que, compete à empresa tão somente não obstar a ação fiscal e apresentar os documentos solicitados que, por expressa disposição legal, devem estar arquivados na empresa à disposição da fiscalização.

Neste diapasão convém colacionar o comando insito no artigo 34 art. 47, § 1º, da lei 8.212/91, ele o art. 149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional- CTN:

Art. 47. É exigida Certidão Negativa de Débito-CND, fornecida pelo órgão competente, nos seguintes casos: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

§ 1º A prova de inexistência de débito deve ser exigida da empresa em relação a todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, independentemente do local onde se encontrem, ressalvado aos órgãos competentes o direito de cobrança de qualquer débito apurado posteriormente.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos;

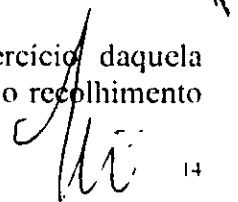
VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

De acordo com a cristalina clareza dos dispositivos mencionados é legítimo ao fisco proceder fiscalização a qualquer tempo, mesmo os períodos que já foram objeto de fiscalização e continham créditos a serem apurados.

Mesmo que a escrituração efetuada no livro Diário contenha a formalidade legal do registro na Junta Comercial do Estado do Pará, restou comprovado no Relatório Fiscal que integra a presente Notificação (fls. 569/585), que a contabilidade foi desconsiderada corretamente pelo Fisco, por não registrar a sua real movimentação, visto que omitiu remunerações constantes das folhas de pagamento de segurados empregados, contabilizou valores a menor pagos a empregados em rescisões de contrato de trabalho, registrou valores a menor na conta Caixa, além de outros vícios apontados pelo Auditor Fiscal no item 3 do já mencionado Relatório, configurando, assim, flagrante descumprimento aos Princípios Fundamentais da Contabilidade, dentre eles, os Princípios da Continuidade, da Oportunidade, da Competência e da Prudência.

No tocante a asserção feita de que Auditoria-Fiscal do INSS não poderia invadir a área de atribuição dos agentes fiscais da Receita Federal, já que este seria o órgão responsável pela fiscalização da receita do contribuinte, merece ser, de plano, afastada. Isso porque o Auditor-Fiscal da Previdência Social exercitou suas atividades em cumprimento e no estrito limite da legislação vigente. A atividade exercida pelos Auditores-Fiscais da Previdência Social tem amparo legal, conforme demonstrarei a seguir.

Infere-se que essa prerrogativa é dada para o bom exercício daquela competência prevista no caput, para que o INSS possa efetivamente fiscalizar o recolhimento

 14

das contribuições. Considerando que a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social - é formada por servidores públicos ocupantes do cargo denominado "Auditor-Fiscal da Previdência Social", regulado pela Lei 10.593/2002 e Medidas Provisórias anteriores, há que se concluir que tais servidores, no exercício de suas funções, podem se valer da prerrogativa do INSS de examinar a contabilidade da empresa.

Registra-se que a lei nº 10.593 de 6 de dezembro de 2002, em seu artigo 8º, dispõe sobre a organização da Carreira Auditoria-Fiscal da Previdência Social nestes termos:

Art. 8º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Previdência Social, relativamente às contribuições administradas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS:

I - em caráter privativo:

a) executar auditoria e fiscalização, objetivando o cumprimento da legislação da Previdência Social relativa às contribuições administradas pelo INSS, lançar e constituir os correspondentes créditos apurados;

b) efetuar a lavratura de Auto de Infração quando constatar a ocorrência do descumprimento de obrigação legal e de Auto de Apreensão e Guarda de documentos, materiais, livros e assemelhados, para verificação da existência de fraude e regularidades;

c) examinar a contabilidade das empresas e dos contribuintes em geral, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial;

d) julgar os processos administrativos de impugnação apresentados contra a constituição de crédito previdenciário;

e) reconhecer o direito à restituição ou compensação de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições;

f) auditar a rede arrecadadora quanto ao recebimento e repasse das contribuições administradas pelo INSS;

g) supervisionar as atividades de orientação ao contribuinte efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e

h) proceder à auditoria e à fiscalização das entidades e dos fundos dos regimes próprios de previdência social, quando houver delegação do Ministério da Previdência e Assistência Social ao INSS para esse fim; e

II- em caráter geral, as demais atividades inerentes às competências do INSS

Denota-se que o Auditor Fiscal da Previdência Social tem amparo legal para exigir e examinar os livros e documentos contábeis da empresa, fazendo as verificações necessárias ao exercício de sua atividade de fiscalização. Assim, é improcedente o argumento da defesa.

Utilizando-se do fenômeno da "conexão", solicita a suspensão da tramitação do presente processo até que sejam julgados todos os Autos de Infração contra si lavrados. Quanto a esta questão, cumpre-me ressaltar que as instruções normativas estabelecem que a cada processo de débito deverá corresponder uma defesa, que será analisada em separado, haja vista que na fase litigiosa, em que se discute a procedência do lançamento, analisando-se a defesa do sujeito contra a exigência do INSS, não é admitida a litispendência.

Assim, cada processo de débito deverá ser apresentada uma defesa, devidamente instruída com os elementos com que se pretende provar as razões argüidas, não havendo previsão legal acerca da suspensão do contencioso administrativo, a fim de aguardar o desfecho de outro processo de débito, ainda que entre estes haja liame conectivo a ensejar uma relação de subordinação.

Ainda discorre que por se tratar o débito apenas da cobrança da rubrica Contribuinte Individual (Pró-Labore), argumenta que o Relatório de Fundamentos Legal da NFLD deveria ser retificado, no sentido de que, numa eventual emissão de COA, não sejam cobradas judicialmente rubricas relativas a segurados, empresa e terceiros, o que implicaria em nulidade da mesma. Fundamenta-se no inciso II, do art. 202, do CTN e na Portaria/MPS nº 520/04.

Não deve prosperar a alegação, porque, o débito, no que tange à fundamentação legal e cálculo de acréscimos legais, é realizada através da combinação de códigos de CLASSIFICADOR DE CÓDIGO e TIPO DE DÉBITO. Em pesquisa junto ao Sistema de Cobrança (SICOB), verifiquei que o Tipo de Débito registrado para o levantamento AFC - Aferição Indireta, fls. 41 e 62. O tipo 41 é atribuído automaticamente pelo sistema a todos os documentos constituídos, pois se refere à atribuição de competência do INSS para fiscalizar, arrecadar e cobrar,

Já em relação ao tipo 62, diz respeito ao lançamento arbitrado nas empresas em geral. Quanto ao Classificar de Débito o referido levantamento foi enquadrado como NÃO DECLARADO EM GFIP-sem redução de multa. Conjugando referidos códigos, tem-se a emissão do Relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito na forma apresentada às fls. 14/17.

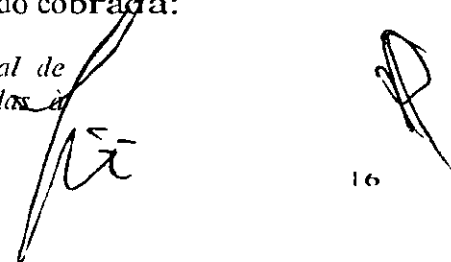
Assim, sempre que a fiscalização constituir crédito por aferição indireta (empresa em geral) e se tratar de fato gerador que não se encontra declarado em GFIP, será gerado automaticamente o relatório contendo todos os dispositivos legais discriminados no FLD de fls. 14/17.

Caso ocorra futura execução fiscal, apesar de a COA conter fundamentação legal relativa a várias rubricas, somente serão cobradas as contribuições previdenciárias apuradas na presente NFLD em consonância com o Relatório Fiscal respectivo, atendo-se ao valor originário da dívida.

No presente caso constata-se que nas fls. 569/585 do Relatório Fiscal que a rubrica objeto de análise e a do item 1:

No caso em questão, pela simples leitura do bem explicitado Relatório Fiscal de fls. 569/585, observa-se que o item 1 reporta-se à rubrica que está sendo cobrada:

"Este Relatório é parte integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) de contribuições devidas à



Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais (pro labore), cor respondendo à parcela devida pela empresa." (grifei). No Discriminativo Analítico de Débito - DAD às fls. 4, tem-se que a rubrica apurada é a C.I. (contribuinte individual). Os dispositivos legais que autorizam a cobrança da contribuição relativa aos contribuintes individuais (empresários), de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador, encontram-se devidamente discriminados no Relatório de Fundamentos Legais do Débito às fls. 15 (pág. 2), assim transcrito:

"CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS/COOPERATIVAS/AS REMUNERAÇÕES PAGAS, DISTRIBUIDAS OU CREDITADAS A AUTÔNOMOS, AVULSOS E DEMAIS PESSOAS FISCAIS E DOS COOPERADOS, DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR N.º 84/96 ATÉ 02/2000 E CONTRIB. DAS EMPRESAS/A REM. A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DE QUE TRATA A LEI N.º 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 9.876/99.

Competências: 03/2000 a 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 02/2004 Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 22, III (com as alterações da Lei n.º 9.876, de 26.11.99); parágrafo único, art. 201, II, parágrafos 1., 2., 3., 5. e 8., com as alterações do Decreto n.º 3.265, de 29.11.99 e do Decreto n.º 3.452, de 09.05.00.

. De acordo com os autos, esta Notificação tem como fato gerador, a remuneração paga a título de pró-labore aos empresários (contribuintes individuais), apurada por arbitramento na competência 12/2000, considerando que a fiscalização descaracterizou a contabilidade da postulante do exercício de 2000.

Impende destacar que o lançamento por arbitramento se trate de um procedimento fiscal de exceção, ele deve ser adotado pela autoridade fiscal, OBRIGATORIAMENTE conforme dispõe o artigo 33, § da lei 8.212/91:

Art.33.À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008.

§3ºOcorrendo 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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

Nesta seara da documentação exigida pela fiscalização, sobretudo, os documentos contábeis (livros, demonstrações, balanços e demais documentos que amparam a escrituração contábil), que em uma auditoria fiscal possuem maior relevância, pois registram

toda a evolução patrimonial de uma empresa em sentido amplo. Para essa categoria de documentos a Lei nº 8.212/91, no seu art. 33, § 6º, previu norma específica, que ratifica a norma encontrada no art. 33, § 3º vista acima, uma vez que, impõe à autoridade notificante, o dever de apurar as contribuições devidas por aferição indireta.

Importante esclarecer que a técnica pela qual se pode visualizar com a máxima exatidão possível a situação patrimonial, econômica e financeira de um fenômeno azidental.. Mesmo os pequenos comerciantes a têm como uma fonte incomensurável de instrumentos ao pleno e salutar desenvolvimento de suas atividades.

Nesta linha de pensamento não podemos olvidar para o fato de que somente uma contabilidade fiel aos fenômenos patrimoniais (fatos contábeis/administrativos) merece guarida e respeito quanto ao conteúdo dos registros que nela se contém. Assim, quando a contabilidade, que, no todo ou em parte, ainda que ínfima, mas de capital relevância, demonstre para a obscuridade dos seus registros, ou, ainda, para a incerteza de seu conteúdo, aquele que a analisa perde a confiabilidade nos documentos e registros das operações econômicas, financeiras e patrimoniais registradas.

No Balancete de Verificação de dezembro/2000, observou que a conta 1101.01 Caixa/165, continha saldo de R\$ 7.991.546,84 (sete milhões, novecentos e noventa e um mil, quinhentos e quarenta e seis reais e oitenta e quatro centavos), no entanto, no Balanço Patrimonial/2000, constante no Livro Diário n.º 11-F, folha 908, o saldo da referida conta era de R\$ 673.512,15 (seiscentos e setenta e três mil, quinhentos e doze reais e quinze centavos).

Dessa forma, constatou que os saldos do balancete e do balanço apresentaram grande diferença. Entretanto, a empresa não comprovou através de documentos ou de lançamentos contábeis os motivos que ensejaram à apontada divergência. No citado balancete, todas as contas de resultados foram devidamente encerradas e levadas a resultado de exercício, com exceção da conta 3101.001 Receita de Mercadorias/165, seu saldo foi parcialmente encerrado, restando o valor de R\$ 9.890.187,19 (nove milhões, oitocentos e noventa mil, cento e oitenta e sete reais e dezenove centavos), não levado a resultado de exercício. Considerando que a conta Caixa possui saldo devedor e a conta Receita de Mercadorias possui saldo credor, conclui que houve uma compensação de contas: "a diminuição do saldo da conta caixa, cuja natureza é devedora, em contrapartida com a redução de saldo da conta receita, cuja natureza é credora, com a conseqüente diminuição do lucro líquido do exercício, possibilitando o equilíbrio de saldos entre o Ativo e o Passivo."

A conta 1102.01 Clientes do balancete, também apresentou divergência e seu saldo era de R\$ 2.506.884,98 (dois milhões, quinhentos e seis mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e noventa e oito centavos), e no Balanço, constou saldo zero. De acordo com o Livro Razão n.º 11, a conta Cliente não apresentou movimentação. Diante de tal situação, o AFRFB, solicitou através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, os livros Diário e Razão de 1999, objetivando a verificação da exatidão dos transportes dos saldos de 31/12/99 para 01/01/00. Por escrito (fl. 399), a empresa informou à fiscalização, que referidos livros já tinham sido objeto de fiscalização anterior e que foram transferidos para o arquivo morto, não os fornecendo. Anexou às FLS. 61/84, o Balancete de Verificação de dezembro/2000 no qual constam a assinatura do sócio-gerente e da contadora da empresa.

No livro Razão n.º 11-A, folhas 1538 e 1539, que contém a escrituração contábil dos meses de janeiro e fevereiro/2000, foram verificados lançamentos contábeis de encerramento das contas de resultados do exercício de 1999, fora, portanto, de seu período de

competência. Ademais, referidos lançamentos não se encontram escriturados no livro Diário, que deveria ser cópia fiel do livro Razão.

Com relação a não apresentação dos livros Diário e Razão dos exercícios de 2001, 2002 e 2003, solicitados através de TIAD, a Notificada prestou esclarecimento através de correspondência (fls. 399), que se deu em consequência da perda de informações em seu sistema e que estaria tendo que recompô-las com base na documentação existente. Ocorre que, a empresa entregou dentro do prazo as DIPJ dos referidos anos, com base no Lucro Real, em conformidade com a contabilidade da empresa. Assim, nos DIPJ de cada exercício, foram transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado de exercício. Esclarece, então, o Agente Fiscal, que o livro Diário deve estar escriturado antes da entrega da DIPJ, conforme determina a legislação fiscal vigente.

Na DIPJ/2000, na página 43 Rendimento de Dirigentes, Sócios ou Titular (fls. 315), a empresa não declarou rendimentos aos sócios, seja a título de lucros distribuídos, seja a título de Pró-Labore. Todavia, na página 423 do livro Diário n.º 11-F, observou que para o dia 01/12/2000, encontra-se escriturado que houve a distribuição de lucros aos sócios no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). Esclarece que no tocante ao lançamento contábil, foi debitada a conta 24040103 Lucros Acumulados e creditada a conta 110101 Caixa, do que constatou que não se trata de provisão, mas de distribuição de lucro em dinheiro

Através da técnica de amostragem para os meses de março, setembro e dezembro/2000, verificou que a contabilidade da Notificada não registra a totalidade das remunerações constantes nas folhas de pagamento. Exemplifica as seguintes situações: "em março/2000, as verbas da folha de pagamento da matriz totalizaram R\$ 107.941,08, enquanto que a contabilidade registrou R\$ 88.877,34, uma diferença a menor de R\$ 19.063,74. Ainda no mês de março/2000, as verbas da folha de pagamento da filial totalizaram R\$ 83.037,51, sendo que na contabilidade consta o total de R\$ 66.013,36, diferença a menor de R\$ 17.024,15. No mês de setembro/2000, as verbas da folha de pagamento da matriz totalizam R\$ 125.018,82, enquanto que a contabilidade registrou o total de R\$ 112.922,36, diferença a menor de R\$ 12.096,42. Ainda em setembro/2000, as verbas a folha de pagamento da filial totalizaram R\$ 93.131,30, enquanto que na contabilidade consta o total de R\$ 88.131,30, diferença a menor de R\$ 5.490,57. Em dezembro/2000, as verbas da folha de pagamento da matriz somaram R\$ 136.030,94, enquanto que na contabilidade encontra-se registrado o total de R\$ 125.186,21, diferença a menor de R\$ 10.844,73. Ainda em dezembro/2000 as verbas da folha de pagamento da filial totalizaram R\$ 111.498,80, enquanto que a contabilidade registra o total de R\$ 110.786,53, uma diferença a menor de R\$ 712,27. Através de planilhas constantes de fls.

Sendo assim, percebe-se que o movimento real de remuneração de seus empregados, do faturamento e do lucro, coube à Fiscalização a lavratura da presente Notificação por aferição, como forma de apuração do correto valor da contribuição social a ser recolhida para o órgão previdenciário, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, conforme determina o art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91

Em atendimento ao despacho de fls. 601/605 o Auditor Fiscal se pronunciou de forma clara e precisa em relação a todos os quesitos enumerados pelo Serviço de Análise de Defesas e Recursos, para concluir pela manutenção do presente crédito previdenciário. Ratifico na íntegra a Informação Fiscal, que se encontra resumida no item 18 precedente, uma vez que contra arrazoa as razões ora invocadas pela defesa e possibilita concluir pela procedência da presente Notificação, considerando que verificou e comprovou que a postulante deixou de

registrar em sua escrituração contábil, receitas e despesas praticadas no ano de 2000, cumprindo-me apenas a asseverar que:

Importante colacionarmos os dizeres contidos na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 596/1995, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade - NBR T 2.4, in verbis:

*NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE NBC T 2 - Da
Escrituração Contábil NBC T 2.4 - Da Retificação de
Lançamentos*

*"2.4.1 - Retificação de lançamento é o processo técnico de
correção de um registro realizado com erro, na escrituração
contábil das Entidades.*

2.4.2 - São formas de retificação:

a - o estorno;

b - a transferência; e

c - a complementação.

Em qualquer das modalidades supra mencionadas, o histórico do lançamento deverá precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, através da transposição do valor para a conta adequada.

Lançamento de complementação é aquele que vem, posteriormente, complementar, aumentando ou reduzindo O valor anteriormente registrado.

Nesse sentido, corrobora o parágrafo 2º, do artigo 2º, do Decreto-lei nº 486, de 03/03/1969, que abaixo transcrevo:

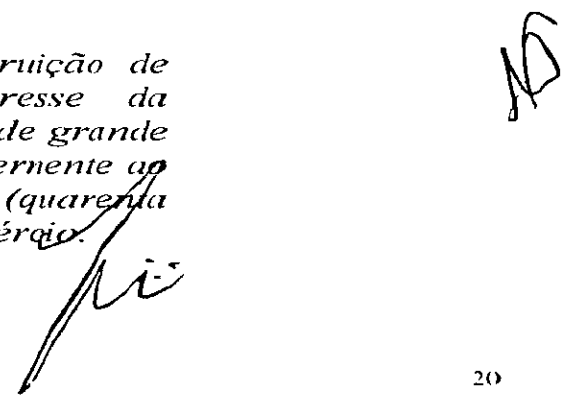
"Art. 2º...

§ 1º...

*§ 2º As erros cometidos serão corrigidos por meio de
lançamentos de estorno.*

Ainda prevê o artigo 10 do citado Decreto-Lei:

*"Art. 10. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de
livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da
escrituração, o comerciante fará publicar em jornal de grande
circulação do local de seu estabelecimento aviso concernente ao
fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 (quarenta
e oito) horas ao órgão competente do Registro do Comércio.*



Parágrafo Único - A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo."

Por outro lado ainda consigna a Instrução Normativa/DNRC nº 65, de 31/10/1997, publicada no DOU de 01/11/1997, os seguintes termos:

"Art. 11. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de qualquer dos instrumentos de escrituração mercantil, a empresa fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste fará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas à Junta Comercial de sua jurisdição.

§ 1º. Recomposta a escrituração, o novo instrumento receberá o mesmo número de ordem do substituído, devendo o termo de autenticação ressaltar, expressamente, a ocorrência comunicada.

§ 2º. A autenticação de novo instrumento de escrituração mercantil só será procedida após o cumprimento do disposto no caput deste artigo."

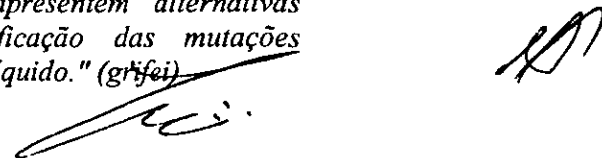
Insta salientar que o contribuinte fiscalizado não observou os seguintes princípios contidos na Resolução/CFC/750/93, a seguir transcritos:

a) "Princípio da Continuidade: se relaciona diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado. A empresa, ao deixar de registrar receitas e custos, alterou os resultados dos exercícios fiscais correspondentes;

b) Princípio da Oportunidade: refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram. A empresa ao deixar de lançar receitas e custos, no momento em que estas ocorreram, deixou de atender a este princípio. Quanto à tempestividade dos registros contábeis, até a data de encerramento desta Fiscalização, o contribuinte ainda não havia formalizado os livros diário dos anos de 2001, 2002 e 2003;

c) Princípio da Competência: as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se relacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

d) Princípio da Prudência: determina que seja adotado o componente do ativo de menor valor e o componente do passivo de maior valor, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido." (grifei)



A Resolução CFC nº 685, de 14/12/1990, que aprovou a Norma NBC T 2.7 - Do Balancete, assim determina:

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE NBC T 2.7 - Do Balancete

"01. O balancete de verificação do razão é a relação de contas, com seus respectivos saldos, extraída dos registros contábeis em determinada data.

02. O grau de detalhamento do balancete deverá ser consentâneo com sua finalidade.

03. Os elementos mínimos que devem constar do balancete são:

a) identificação da Entidade;

b) data a que se refere;

c) abrangência;

d) identificação das contas e respectivos grupos;

e) saldos das contas, indicando se devedores ou credores;

f) soma dos saldos devedores e credores.

04. O balancete que se destinar a fins externos à Entidade deverá conter nome e assinatura do contabilista responsável, sua categoria profissional e número de registro no CRC.

05. O balancete deve ser levantado, no mínimo, mensalmente."

O Item colacionado faz decair o argumento de que o Balancete analisado pelo Auditor Fiscal notificante por ocasião da ação fiscalizatória, não seria adequado para demonstrar a sua realidade contábil, já que foi ajustado e retificado posteriormente, além de não se encontrar revestido de oficialidade (sem assinatura e/ou registro). Conforme análise da cópia do Balancete que foi anexado aos autos pelo Agente Fiscal às fls. 61/84, verifica-se que o mesmo cumpre todos os requisitos impostos pela mencionada Norma. Ademais, conforme faz ressaltar o Agente Fiscal Revisor, o balancete não necessita de registro para gozar de oficialidade, no entanto, evidencia que o mesmo encontrasse devidamente assinado e com todas as páginas rubricadas pelo sócio-gerente e pela contadora da contestante.

Desta feita, ratificando a r.Decisão-Notificação, concordo com o entendimento emanado pelo Auditor Fiscal revisor, de que não houve por parte da impugnante a regularização de sua contabilidade do exercício de 2000, pois não providenciou o acerto técnico segundo a legislação vigente, as Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Logo, deixo de contra argumentar as alegações relativas à "retificação" e "regularização" da contabilidade na forma procedida pela impugnante.

Considerando que o agente revisor constatou que a contabilidade da empresa continua irregular e não merece fé, a apuração das contribuições devidas através de aferição indireta, conforme dispõe o artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, deve prevalecer. Além disso, os critérios utilizados pela fiscalização para tal apuração mostraram-se dentro dos contornos da razoabilidade, considerando-se a divergência de valores encontrada na conta Caixa, decorrente

da verificação entre balanço patrimonial e o balancete de verificação. Logo, a base de cálculo da contribuição previdenciária para a competência 12/2000 foi de R\$ 7.318.034,69 (sete milhões, trezentos e dezoito mil, trinta e quatro reais e sessenta e nove centavos), diferença apurada entre o saldo da conta Caixa 1101.01 do balancete de verificação (R\$ 7.991.546,84) e do balanço patrimonial (R\$ 673.512,15). Referida divergência foi lançada como Pró-Labore pago aos sócios da postulante.

A postulante informa que realizou acordo de parcelamento com esta Instituição através do LDC nº 35.510.131-9, contendo o mesmo fato gerador do presente lançamento, ou seja, as remunerações pagas a título de pro labore a seus sócios, portanto, alega que ocorreu cobrança em duplicidade. Ocorre que, o débito em questão foi apurado por aferição indireta, tendo por base as contribuições previdenciárias incidentes sobre valores que deixaram de ser contabilizados pela requerente. Logo, não há que se falar em bis in idem.

Por todo o exposto, o procedimento fiscal foi cercado de cautelas e cuidados meticolosos na apuração dos dados e especialmente no estabelecimento da relação lógica entre os fatos e as conclusões, dado que o conjunto de informações contidas no Relatório Fiscal de fls. 569/585, consubstanciado com o pronunciamento da autoridade revisora às fls 601/612, demonstra uma conduta irregular da postulante, e que nos anexos mencionados em referido Relatório (fls. 56/421), constam as provas de que a fiscalização verificou que ocorreram fatos contábeis não lançados, tanto que reconhecidos pela defesa através do Relatório de Análise de fls. 550/564, confeccionado por contador contratado pela própria empresa.

Comprovada a omissão de lançamentos através da verificação de documentos, a contabilidade perde sua credibilidade, deixando de fazer prova a favor da empresa, cabendo a sua desconsideração e a lavratura do Auto-de-Infração, em caso de infringência ao inciso II, do art. 32, da Lei nº 8.212/91, o que foi devidamente efetuado, através do AI nº 35.613.856-9, lavrado por ter deixado de lançar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A prova descrita pelo Auditor Fiscal notificante em seu relatório é a base legal para todo procedimento feito para a apuração do crédito previdenciário em questão, improcedendo a alegação da requerente de que o mesmo utilizou-se da presunção para desconsiderar a sua contabilidade.

Por fim, na seara da perícia, a impugnante não logrou carrear aos autos nenhum elemento que justificasse tal pedido, nos termos do Decreto nº 70.235/72, art. 16, inciso, IV, e art. 9º, inciso IV, da Portaria Ministerial nº 520, de 19.05.04 (DOU, de 20.05.04), e, registrando novamente, o procedimento fiscal está alicerçado na legislação de comando, e os valores tomados pelo Auditor Fiscal para constituição do presente crédito foram determinados pelos próprios documentos apresentados pela Empresa, afastada está, portanto, a hipótese de necessidade de perícia, sendo legítimo o levantamento contido na presente NFLD, dessa forma, não há como prosperar esse pedido.

Nesse sentido

CONSIDERANDO tudo mais que dos autos consta

CONCLUSÃO: pelo exposto **VOTO** no sentido **REJEITAR** todas as preliminares levantadas pela Recorrente, e no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, julgando procedente o lançamento fiscal, confirmando a r. Decisão-Notificação, realizado

pelo Auditor Fiscal competente em cumprimento aos ditames previstos na lei, cujo montante é de R\$ 2.824.761,39 (Dois milhões e oitocentos e vinte e quatro mil e setecentos e sessenta e um reais e trinta e nove centavos).

É como voto

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2009


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Ana Maria Bandeira, Redatora Designada

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

Da análise dos autos, verifica-se prejudicial ao julgamento do recurso, consubstanciado em cerceamento de defesa, vício que deve ser saneado.

Após a apresentação da defesa, o Serviço de Análise de Defesas e Recursos encaminhou os autos à auditoria fiscal para manifestação a respeito da defesa apresentada.

Como resultado, a auditoria fiscal elaborou manifestação conclusiva, onde rebateu alegações apresentadas na defesa, bem como manifestou-se a respeito da contabilidade regularizada, segundo a recorrente, que foi apresentada após a defesa.

Sem que o contribuinte fosse intimado da diligência, foi emitida decisão notificação.

Entendo que o resultado da diligência deveria ter sido informado ao contribuinte antes da decisão de primeira instância para que este pudesse se manifestar a respeito. *In casu*, verifica-se a ocorrência de cerceamento de defesa, ante a ausência do contraditório no que tange à argumentação apresentada pela auditoria fiscal para contrapor as alegações de defesa.

Desse modo, é necessário que seja efetuado o saneamento do vício apontado para que se possa dar continuidade ao julgamento.

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

Voto no sentido de **ANULAR A DECISÃO-NOTIFICAÇÃO 12.401.4/0089, de 30/09/2005** para que o contribuinte seja informado do resultado da diligência fiscal, bem como seja oferecido ao mesmo prazo para manifestação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2009


ANA MARIA BANDEIRA – Redatora Designada