



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

Processo nº 10120.721457/2012-91
Recurso nº 003.038 Voluntário
Acórdão nº 2302-003.038 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP + AIOA
Recorrente COLÉGIO OLIMPO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2010

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. RELATÓRIOS FISCAIS. FINS ESPECÍFICOS. LEITURA E INTERPRETAÇÃO CONJUNTA.

O lançamento tributário é constituído por uma diversidade de Relatórios, Termos e Discriminativos, os quais devem ser compulsados em seu conjunto, e de cuja sinergia emergem as condições de contorno específicas do crédito tributário em constituição.

LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa, tampouco em nulidade, o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a motivação da autuação, bem como a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a perfeita identificação dos tributos lançados, favorecendo o contraditório e a ampla defesa.

RFFP. CABIMENTO.

A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes de sonegação de contribuição previdenciária, tipificados no art. 337-A do Código Penal Brasileiro, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS EM MEIO DIGITAL. INOBSERVÂNCIA DOS PADRÕES ESTIPULADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/05/2014 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 2

9/05/2014 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 03/06/2014 por ARLINDO DA COSTA

E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 10/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A apresentação da documentação contábil em formato digital em desacordo com os padrões estipulados pela SRFB enseja infração ao disposto no art. 32, III, da Lei 8.212/91,

É nulo o lançamento quando se verifica vício material de caráter insanável, relacionado à fundamentação legal da autuação e ao cálculo da multa aplicada, quando impedirem o conhecimento pelo contribuinte da sua conduta faltosa e da obrigação descumprida.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, exclusivamente, para excluir do lançamento o Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD nº 51.019.323-4 (CFL 22), anulado por vício material, vencidos o Conselheiro Relator e o Conselheiro André Luís Mársico Lombardi. Quanto à natureza do vício, por maioria de votos, foi declarado como material, vencidos o Conselheiro Relator e a Conselheira Liege Lacroix Thomasi, que entenderam ser o vício de natureza formal. O Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes fará o voto divergente quanto ao Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD nº 51.019.323-4 (CFL 22).

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Leonardo Henrique Pires Lopes – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2010

Data da lavratura dos Autos de Infração: 27/02/2012.

Data da ciência dos Autos de Infração: 28/02/2012.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Salvador/BA que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo Sujeito Passivo do crédito tributário lançado por intermédio dos Autos de Infração de Obrigação Principal nºs 51.009.649-2, 51.009.650-6 e 51.019.321-8 consistentes em contribuições sociais a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a remuneração paga, creditada ou devida a segurados empregados e segurados contribuintes individuais, bem como as contribuições previdenciárias a cargo de segurados obrigatórios do RGPS, destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre seus respectivos Salários de Contribuição, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 102/116.

Integra ainda o presente lançamento o crédito tributário lançado por intermédio dos Autos de Infração nº 51.009,648-4 (CFL 78), 51.019.322-6 (CFL 38) e 51.019.323-4 (CFL 22), decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, conforme abaixo ilustrado.

CFL - 22

Apresentar a empresa arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

CFL - 38

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou o administrador judicial ou o seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

CFL - 78

Apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV, acrescentado pela Lei nº 9.528,

de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com incorreções ou omissões.

De acordo com o Relatório Fiscal, o Autuado foi intimado, mediante Termo próprio, a apresentar, em arquivo digital, as folhas de pagamento e os registros contábeis do período fiscalizado. Todavia, o Contribuinte apresentou os arquivos contendo as informações relativas à folha de pagamento de 07/2007, folhas de pagamento de 07/2008 a 09/2008 e de 06/2009 a 07/2010.

O Sujeito Passivo foi também intimado, mediante Termo próprio, a apresentar os livros Diário e Razão ou, em função de sua opção pelo Lucro Presumido, os livros Caixa e Registro de Inventário, bem como as folhas de pagamento do período fiscalizado. Nada obstante, os livros fiscais solicitados não foram apresentados, tampouco as folhas de pagamento do estabelecimento CNPJ nº 06.187.233/0004-74, fato que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração nº 51.019.322-6.

Confrontando-se as informações constantes das folhas de pagamento com aquelas contidas nos arquivos digitais apresentados, a Fiscalização constatou a omissão de alguns segurados nos arquivos digitais apresentados, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 51.019.323-4, bem como pela ausência das informações relativas ao período de 10/2008 a 05/2009.

As informações das folhas de pagamento impressas e digitais foram confrontadas com as informações declaradas em GFIP, havendo sido então lançadas as contribuições incidentes sobre os fatos geradores presentes nas folhas de pagamento, mas não declarados em GFIP.

A fiscalização apurou que a empresa autuada não declarou em GFIP ou declarou parcialmente a remuneração dos segurados discriminados na planilha contida no Anexo II, a fls. 118/126, infringindo a regra contida no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela MP nº 449/2008, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 51.009.648-4. Tendo em vista que o Autuado apresentou novas GFIP corrigindo a falta no prazo da intimação, houve-se por aplicada a redução da penalidade prevista no §2º do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Autuado apresentou impugnação a fls. 528/564.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 15-33.267 -6ª Turma da DRJ/SDR, a fls. 619/632, julgando improcedente a impugnação oferecida pelo Sujeito Passivo, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 24/09/2013, conforme Termo de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo, a fl. 660.

Irresignado com a decisão proferida pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 669/682, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos termos a seguir:

- Nulidade dos Autos de Infração, por lhes faltar elementos essenciais, como a descrição dos fatos geradores e o apropriado enquadramento legal. Aduz que o Relatório Fiscal e os demais relatórios e anexos são *penduricalhos* que não fazem parte do Auto de Infração e a eles não há referência;
- Cerceamento de defesa, em razão da obscuridade das apurações e do enquadramento legal;
- Que os autos de infração pecam por não descrever, em seu teor, as condutas delitivas, os devidos enquadramentos legais e a pretensão do agente fiscal de proceder à Representação Fiscal para Fins Penais;

Ao fim, requer o cancelamento dos lançamentos tributários.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto Vencido

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 24/09/2013. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado no dia 22/10/2012, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DA NULIDADE

Advoga o Recorrente a nulidade dos Autos de Infração, ao argumento de lhes faltar elementos essenciais, como a descrição dos fatos geradores e o apropriado enquadramento legal. Aduz que o Relatório Fiscal e os anexos são penduricalhos que não fazem parte do Auto de Infração e a eles não há referência.

O Recorrente alega, ainda, ter havido cerceamento do seu direito de defesa, em razão da obscuridade das apurações e do enquadramento legal.

Sem razão.

Cabe iluminar, inicialmente, que o lançamento tributário é constituído por uma diversidade de Relatórios, Termos e Discriminativos, os quais devem ser compulsados em seu conjunto, e de cuja sinergia emergem as condições de contorno específicas do crédito tributário em constituição.

Ao contrário do que afirma o Recorrente, os Relatórios, Termos e Discriminativos presentes no vertente processo não se configuram como elementos decorativos do Auto de Infração, ou “*penduricalhos*” como prefere a eles se referir a empresa, mas, sim, partes integrantes do lançamento que carregam informações de relevo referentes ao crédito ora em constituição.

Dada à complexidade do procedimento, cada elemento constitutivo do lançamento há que ser interpretado e digerido com o olhar clínico que o seu propósito finalístico assim demanda, e com o conhecimento técnico que a atividade

assim exige, para que não se cometa o despropósito de se atribuir à administração tributária uma deficiência que, muita vez, não é da parte que formaliza e redige os elementos constitutivos do lançamento, mas, sim, de quem os analisa e interpreta.

Com efeito, por se tratar o lançamento de um procedimento administrativo de cunho eminentemente jurídico, nada mais natural e exigível que os termos que o compõem obedeçam à lógica e ao jargão jurídico. Tal característica, logicamente, não o invalida. Ao contrário, lhe confere a precisão terminológica adequada à sua perfeita compreensão e alcance. Fosse um documento médico, de literatura, ou de engenharia, exigíveis seriam os jargões médico, literário ou de engenharia, respectivamente, não o jurídico.

Conforme descrito no item 4 do Relatório Fiscal a fl. 103, o Autuado foi intimado, mediante Termo próprio, a apresentar, em arquivo digital, as folhas de pagamento e os registros contábeis do período fiscalizado. Todavia, o Contribuinte apresentou os arquivos contendo as informações relativas à folha de pagamento de 07/2007, folhas de pagamento de 07/2008 a 09/2008 e de 06/2009 a 07/2010.

O Sujeito Passivo foi também intimado, mediante Termo próprio, a apresentar os livros Diário e Razão ou, em função de sua opção pelo Lucro Presumido, os livros Caixa e Registro de Inventário, bem como as folhas de pagamento do período fiscalizado. Nada obstante, os livros fiscais solicitados não foram apresentados, tampouco as folhas de pagamento do estabelecimento CNPJ nº 06.187.233/0004-74, fato que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração nº 51.019.322-6.

A Fiscalização procedeu ao confronto das informações constantes das folhas de pagamento com aquelas contidas nos arquivos digitais apresentados, e constatou a omissão de alguns segurados nos arquivos digitais apresentados, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 51.019.323-4, bem como pela ausência das informações relativas ao período de 10/2008 a 05/2009.

As informações das folhas de pagamento impressas e digitais foram confrontadas com as informações declaradas em GFIP, havendo sido então lançadas as contribuições incidentes sobre os fatos geradores presentes nas folhas de pagamento, mas não declarados nas GFIP correspondentes.

A fiscalização apurou que a empresa autuada não declarou em GFIP ou declarou parcialmente a remuneração dos segurados discriminados na planilha contida no Anexo II, a fls. 118/126, infringindo a regra contida no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela MP nº 449/2008, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 51.009.648-4. Tendo em vista que o Autuado apresentou novas GFIP corrigindo a falta no prazo da intimação, houve-se por aplicada a redução da penalidade prevista no §2º do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

O Relatório Fiscal e seus anexos I, II e III descrevem, detalhadamente, ao longo de suas 64 laudas, todo o procedimento levado a efeito pela Fiscalização, as provas e os elementos de convicção colhidos em cada empresa, os

A partir das provas colhidas, a Fiscalização procedeu ao exame e estruturação do raciocínio que culminou na conclusão de que a Empresa Autuada não efetuou o recolhimento integral das contribuições sociais devidas, e que houvera infringido as obrigações acessórias assentadas nos artigos 32, IV e 33, §§2º e 3º ambos da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 449/2008, e no art. 11, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.218/91, na redação dada pela MP nº 2.158/2001.

Todas as informações postadas nos parágrafos precedentes encontram-se devidamente relatadas no Relatório Fiscal, nas Folhas de Rosto dos Autos de Infração e nos demais relatórios que integram o lançamento *sub examine*, em cumprimento aos requisitos de precisão e clareza da descrição dos fatos geradores e do período a que se referem.

De outro eito, as informações pertinentes às contribuições sociais objeto do presente lançamento encontram dispostas no Discriminativo de Débito de cada um dos Autos de Infração de Obrigação Principal, de forma discriminada por levantamento, rubricas, alíquota, valor absoluto, base de cálculo, competência e estabelecimento, de molde que sua correcção e consistência podem ser sindicadas a qualquer tempo e oportunidade pelo sujeito passivo.

No que pertine aos Autos de Infração de Obrigação Acessória, as respectivas Folhas de Rosto informam a descrição da infração tributária cometida pelo Autuado, o dispositivo legal infringido, assim como os dispositivos legais da multa aplicada e da sua graduação, e o valor absoluto da penalidade impingida ao Infrator.

De forma idêntica, guardadas as devidas particularidades, os preceitos normativos que fornecem sustentação jurídica ao lançamento então operado foram devidamente especificados no corpo dos relatórios fiscais acima desfraldados, assim como no relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito – FLD.

Há que se registrar que o relatório Fundamentos Legais do Débito é elaborado de maneira extremamente individualizada por lançamento, sendo estruturado de forma atomizada por tópicos específicos condizentes com os mais diversos e variados aspectos relacionados com procedimento fiscal e o crédito tributário ora em apreciação, descrevendo, pormenorizadamente, em cada horizonte temporal, todos os instrumentos normativos que dão esteio às atribuições e competências do auditor fiscal, às contribuições sociais lançadas e seus acessórios pecuniários, às substituições tributárias, aos prazos e obrigações de recolhimento, às obrigações acessórias pertinentes ao caso espécie, dentre outras, especificando, não somente o Diploma Legal invocado, mas, igualmente, os dispositivos normativos correspondentes, permitindo ao notificado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões da autuação.

Não procede, portanto, a alegação de nulidade do lançamento por suposta “*ininteligibilidade de tais documentos*”.

Nesse particular, convenhamos que nem sempre a dificuldade de se compreender o conteúdo de um documento jurídico se deve a falhas na elaboração, estruturação e confecção dos relatórios mencionados. Muita vez, tais deficiências resultam da incapacidade do leitor de interpretar os termos que os compõem e aos parcos conhecimentos técnicos exigíveis para se compreender o alcance e a abrangência dos elementos neles encartados.

No caso em apreço, os relatórios fiscais que integram o presente lançamento foram elaborados dentro do escopo especificamente desenhado adrede para cada deles, não se afastando nem omitindo as informações que deles se esperam, permitindo ao autuado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões das autuações, sendo-lhe dessarte garantido o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Os fatos geradores encontram-se perfeitamente descritos nos Relatórios Fiscais do lançamento, e as provas foram coletadas na empresa fiscalizada, apreciadas e valoradas nos exatos lindes fixados no art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Também se revela carente de fundamento a alegação de que “*se tais documentos fizessem parte integrante do Auto de Infração, expressão de uso até corriqueiro no meio fiscal da Receita Federal, como peça formal que é, deveria fazer-lhes expressa referência. Mas não o fez*”.

A uma, porque ao contrário da percepção do Recorrente, os relatórios, termos, discriminativos, anexos e demais documentos presentes no processo não são *penduricalhos* do Auto de Infração, peças decorativas para inglês ver, *rectius*, para o Recorrente não ver.

O Auto de Infração não é composto por peças inúteis, todas elas revelam um determinado aspecto da autuação em desenvolvimento, seja relativo aos fundamentos legais, às bases de cálculo, à descrição do fato gerador, aos responsáveis legais, aos acessórios pecuniários do débito, etc. Tais peças processuais não se encontram presentes nos autos para “*encher linguiça*”, como assim entende o autuado. Tratam-se de elementos de instrução processual, e como tal devem ser lidos e interpretados, pois deles exsurgem as condições de contorno do lançamento.

A duas, porque apesar de o Recorrente tratar-se de instituição de ensino, ele não empreendeu com a devida atenção a leitura dos termos do Relatório Fiscal a fls. 669/682, que faz remissão expressa a todos os anexos e demais relatórios integrantes do vertente Processo Administrativo Fiscal.

Como dize: “*Casa de ferreiro, espeto de pau*”.

Não procede, igualmente, a alegação de cerceamento de defesa, em razão de suposta obscuridade das apurações e do enquadramento legal.

Dessume-se com precisão e clareza dos relatórios integrantes do vertente Processo Administrativo Fiscal toda a motivação dos Autos de Infração ora em debate.

O Autuado foi intimado, mediante Termo próprio, a apresentar, em arquivo digital, as folhas de pagamento e os registros contábeis do período fiscalizado. Todavia, o Contribuinte só apresentou os arquivos contendo as informações relativas à folha de pagamento de 07/2007, folhas de pagamento de 07/2008 a 09/2008 e de 06/2009 a 07/2010.

O Sujeito Passivo foi também intimado, mediante Termo próprio, a apresentar os livros Diário e Razão ou, em função de sua opção pelo Lucro Presumido, os livros Caixa e Registro de Inventário, bem como as folhas de pagamento do período fiscalizado. Nada obstante, os livros fiscais solicitados não foram apresentados, tampouco as folhas de pagamento do estabelecimento CNPJ nº 06.187.233/0004-74, fato que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração nº 51.019.322-6.

A Fiscalização procedeu ao confronto das informações constantes das folhas de pagamento com aquelas contidas nos arquivos digitais apresentados, e constatou a omissão de alguns segurados nos arquivos digitais apresentados, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 51.019.323-4, bem como pela ausência das informações relativas ao período de 10/2008 a 05/2009.

As informações das folhas de pagamento impressas e digitais foram confrontadas com as informações declaradas em GFIP, havendo sido então lançadas as contribuições incidentes sobre os fatos geradores presentes nas folhas de pagamento, mas não declarados nas GFIP correspondentes.

As informações pertinentes às contribuições sociais objeto do presente lançamento encontram dispostas no Discriminativo de Débito de cada um dos Autos de Infração de Obrigação Principal, de forma discriminada por

competência e estabelecimento, levantamentos, rubricas, alíquota, valor absoluto da base de cálculo, os valores do Principal e das parcelas relativas aos Juros e multa, de molde que sua correção e consistência podem ser sindicadas a qualquer tempo e oportunidade pelo sujeito passivo.

Os Discriminativos de Débito informam, igualmente, a natureza jurídica das exações lançadas, os valores de eventuais créditos de titularidade do contribuinte que foram considerados no presente lançamento, os valores de dedução legal quando existentes, assim como os códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social, de terceiros e a Classificação Nacional de Atividades Econômicas em que se enquadra a empresa recorrente.

A fiscalização apurou que a empresa autuada não declarou em GFIP ou declarou parcialmente a remuneração dos segurados discriminados na planilha contida no Anexo II, a fls. 118/126, infringindo a regra contida no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela MP nº 449/2008, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração nº 51.009.648-4.

Toda a fundamentação legal que fornece esteio ao vertente lançamento encontra-se detalhadamente descrita na própria Folha de Rosto dos Autos de Infração e nos relatórios intitulados Fundamentos Legais do Débito – FLD, a fls. 36/37, 66/67 e 96/97, conforme remissão expressa no item 12.2. do Relatório Fiscal, a fl. 115.

Não procede, portanto a alegação de que os autos de infração pecam por não descrever, em seu teor, as condutas delitivas, os devidos enquadramentos legais.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, o TIPF, MPF, TIF, TDD e TEPF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, favorecendo, assim, a contradita dos termos do lançamento e o devido processo legal.

Inexiste, pois, qualquer vício na formalização do débito a amparar as alegações obscuridade das apurações e de prejuízo à defesa erguida pelo sujeito passivo, razão pela qual impende repelir peremptoriamente as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa tão veementemente sustentadas pelo Recorrente.

2.2. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

O Recorrente alega que *“os documentos de lançamento (autos de infração) pecam por não descrever, em seu teor, as condutas delitivas, os devidos enquadramentos legais e a pretensão do agente fiscal de proceder à Representação Fiscal para Fins Penais”*.

Não procede.

Ao tratar do Auto de Infração nº 51.009.649-2, que formalizou o lançamento das contribuições previdenciárias patronais previstas nos incisos I, II e III do art. 22 da Lei nº 8.212/91, o item 7.3 do Relatório Fiscal, a fl. 108, expõe ao leitor a motivação da Representação Fiscal para Fins Penais formalizada no curso da ação fiscal em foco, nos termos que se vos segue:

“7.3. Os fatos geradores que originaram o débito deste AI não foram declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, antes do início da ação fiscal. A omissão de fatos geradores configura, EM TESE, a infração penal tipificada no art. 337-A, inciso I do Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/1940 – Código Penal, com a redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000, que será objeto de Representação Fiscal para Fins Penais”.

Mostra-se, mais uma vez, deficiente a leitura do Recorrente, apesar de se tratar de instituição de ensino. Que exemplo !

Mostra-se alvissareiro iluminar que o art. 66 do Decreto-lei nº 3.688, de 3 de outubro de 1941 - lei das contravenções penais – qualifica como “*Omissão de Comunicação de Crime*” o comportamento perpetrado por servidor público consistente na não comunicação à autoridade competente de conduta que represente, em tese, crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício de função pública.

DECRETO-LEI Nº 3.688 - de 3 de outubro de 1941

OMISSÃO DE COMUNICAÇÃO DE CRIME

Art. 66. Deixar de comunicar à autoridade competente:

I - crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício de função pública, desde que a ação penal não dependa de representação;

II - crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício da medicina ou de outra profissão sanitária, desde que a ação penal não dependa de representação e a comunicação não exponha o cliente a procedimento criminal:

Pena - multa.

Calcando nas mesmas teclas, o art. 16 da Lei nº 8.137/90, a qual define os crimes contra a ordem tributária, estatui que qualquer pessoa, aqui incluídos, por óbvio, os agentes públicos, poderá provocar a iniciativa do Ministério Público nos crimes descritos nessa lei, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, bem como indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.

Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990

Art. 16. Qualquer pessoa poderá provocar a iniciativa do Ministério Público, nos crimes descritos nesta lei, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, bem como indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.

Parágrafo único. Nos crimes previstos nesta Lei, cometidos em quadrilha ou co-autoria, o co-autor ou partícipe que através de confissão espontânea revelar à autoridade policial ou judicial toda a trama delitosa terá a sua pena reduzida de um a dois terços. (Parágrafo incluído pela Lei nº 9.080, de 19.7.1995)

Nessa perspectiva, revela-se a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP mera peça processual de informações, coletadas no curso da ação fiscal, a ser elaborada pelo agente público sempre que se deparar com conduta que represente, em tese, crime contra a ordem tributária, devendo conter, dentre outros elementos, exposição minuciosa do fato e os elementos caracterizadores do ilícito; indícios de prova material do ilícito ou qualquer outro documento sob suspeição que tenha sido apreendido no curso da ação fiscal; cópia autenticada do auto de infração e de termos fiscais lavrados; termos lavrados de depoimentos, declarações, perícias e outras informações obtidas de terceiros, utilizados para fundamentar a constituição do crédito tributário ou a apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento; a qualificação completa das pessoas físicas responsáveis; a qualificação completa da pessoa ou das pessoas físicas a quem se atribua a prática do delito, mesmo que o fiscalizado seja pessoa jurídica; A identificação completa, se for o caso, da pessoa jurídica autuada, cópia dos contratos sociais e suas alterações, ou dos estatutos e atas das assembleias; qualificação completa das pessoas que possam ser arroladas como testemunhas; cópia das declarações de rendimentos, relativas ao período em que se apurou ilícito, da pessoa ou das pessoas físicas representadas e da pessoa jurídica envolvida, no caso de crime contra a ordem tributária; etc.

No âmbito da legislação previdenciária, o art. 616 da IN SRP nº 3/2005 impõe ao auditor fiscal o dever funcional de formalizar a RFFP sempre que este, no exercício de suas atribuições institucionais, tiver conhecimento da ocorrência de comportamento omissivo ou comissivo que configure, em tese, crime de ação penal pública que não dependa de representação do ofendido ou de requisição do Ministro da Justiça, bem como qualquer contravenção penal.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 616. Por disposição expressa no art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688, de 1941 (Lei de Contravenções Penais), o AFPS formalizará RFFP sempre que, no exercício de suas funções internas ou externas, tiver conhecimento da ocorrência, em tese, de:

I- crime de ação penal pública que não dependa de representação do ofendido ou de requisição do Ministro da Justiça;

II- contravenção penal.

Parágrafo único. Considera-se, nos termos do Decreto-Lei nº 3.914, de 1941 (Lei de Introdução ao Código Penal e à Lei de Contravenções Penais):

I - crime, a infração penal a que a lei comina pena de reclusão ou de detenção, quer isoladamente, quer alternativa ou cumulativamente com a pena de multa;

II - contravenção, a infração penal a que a lei comina isoladamente pena de prisão simples ou de multa, ou ambas, alternativa ou cumulativamente.

Art. 617. São crimes de ação penal pública, dentre outros, os previstos nos arts. 15 e 16 da Lei nº 7.802, de 1989, alterada pela Lei nº 9.974, de 2000, nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 8.137, de 1990, nos arts. 54 a 56, 60 e 61 da Lei nº 9.605, de 1998, e os a seguir relacionados, previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 1940 (Código Penal): (Revogado pela IN RFB nº 851, de 28 de maio de 2008)

I - homicídio culposo simples ou qualificado, com previsão nos §§ 3º e 4º do art. 121;

II - exposição ao risco, com previsão no art. 132;

III - a apropriação indébita previdenciária, com previsão no art. 168-A;

IV - o estelionato, com previsão no art. 171;

V - a falsificação de selo ou de sinal público, com previsão no art. 296;

VI - a falsificação de documento público, com previsão no art. 297;

VII - a falsificação de documento particular, com previsão no art. 298;

VIII - a falsidade ideológica, com previsão no art. 299;

IX - o uso de documento falso, com previsão no art. 304;

X - a supressão de documento, com previsão no art. 305;

XI - a falsa identidade, com previsão nos arts. 307 e 308;

XII - o extravio, a sonegação ou a inutilização de livro ou documento, com previsão no art. 314;

XIII - o emprego irregular de verbas ou rendas públicas, com previsão no art. 315;

XIV - a prevaricação, com previsão no art. 319;

XV - a violência arbitrária, com previsão no art. 322;

XVI - a resistência, com previsão no art. 329;

XVII - a desobediência, com previsão no art. 330;

XVIII - o desacato, com previsão no art. 331;

XIX - a corrupção ativa, com previsão no art. 333;

XX - a inutilização de edital ou de sinal, com previsão no art. 336;

XXI - a subtração ou a inutilização de livro ou de documento, com previsão no art. 337;

XXII - a sonegação de contribuição social previdenciária, com previsão no art. 337-A.

Art. 618. São contravenções penais, entre outras: (Revogado pela IN RFB nº 851, de 28 de maio de 2008)

I - recusar dados sobre a própria identidade ou qualificação, com previsão no art. 68 do Decreto-lei nº 3.688, de 1941 (Lei das Contravenções Penais);

II - deixar de cumprir normas de higiene e segurança do trabalho, com previsão no §2º do art. 19 da Lei nº 8.213, de 1991.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, apreciando pedido de concessão de liminar postulado na ADIn nº 1.571, proclamou que o art. 83 da Lei 9.430/96 não estipulou uma condição de procedibilidade da ação penal por delito tributário. Consignou o STF que tal dispositivo dirigiu-se apenas a atos da administração fazendária, prevendo o momento em que a *notitia criminis* acerca de delitos contra a ordem tributária, descritos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90 deveriam ser encaminhada ao Ministério Público. (Informativo STF n. 64, 17-28 mar. 97, p. 1 e 4).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (grifos nossos)

Parágrafo único. As disposições contidas no caput do art. 34 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz.

Ao contrário do tipo penal previsto no art. 2º, I, da Lei 8.137/90, consoante clássica diferenciação, pertence à categoria denominada delito formal, isto é, descreve o resultado naturalístico (supressão de pagamento de tributo), mas não o exige para a consumação formal do delito, os delitos previstos no art. 1º da Lei 8.137/90 são qualificados como crimes materiais, havendo a necessidade de se aguardar a decisão administrativa, para somente então poder ser intentada a ação penal. Dessarte, não havendo Notificação Fiscal ou Auto de Infração válido e/ou definitivo, não se pode dar, em tese, por caracterizado o crime, nem sequer excogitar sua materialidade, pois o artigo 142 do CTN estatui ser competência privativa da autoridade administrativa a constituição do crédito tributário pelo lançamento;

Por outro lado, o artigo 5º, inciso LV, da CF, garante, ademais, a todo e qualquer contribuinte o direito de impugnar o lançamento tributário; Ademais, o art. 34 da Lei 9.249/95 concede ao sujeito passivo a alternativa de pagar o tributo

devido e seus acessórios antes da denúncia, para ver extinta a punibilidade dos crimes descritos nos artigos 1º e 2º da Lei n. 8.137/90;

Nesse contexto, o Pretório Excelso, por maioria, acolheu e aprovou proposta de edição da Súmula Vinculante nº 24, com o seguinte teor: “*Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo*”.

Diante desse quadro, constitui-se dever funcional do auditor fiscal a elaboração, ainda no curso da ação fiscal, da Representação Fiscal para Fins Penais, sempre que, no exercício de suas atribuições institucionais, tiver conhecimento da ocorrência de comportamento omissivo ou comissivo que configure, em tese, crime de ação penal pública que não dependa de representação do ofendido ou de requisição do Ministro da Justiça, bem como qualquer contravenção penal.

No caso presente, durante os procedimentos administrativos de Fiscalização, pelo exame dos documentos da empresa, a Autoridade Lançadora apurou a ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias que não foram declarados nas Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social correspondentes, não os oferecendo assim à tributação previdenciária. Ao assim proceder, o Autuado suprimiu/reduziu recolhimento das contribuições previdenciárias devidas correspondentes aos fatos geradores que foram omitidos nas GFIP em tela.

A conduta comissiva assim perpetrada pelo Sujeito Passivo representa, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária tipificado no inciso I do art. 337-A do Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940.
Sonegação de contribuição previdenciária

Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

I - omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

II - deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

III - omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

§1º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara e confessa as contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou

regulamento, antes do início da ação fiscal. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

§2º É facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

I - (VETADO) (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

II - o valor das contribuições devidas, inclusive acessórias, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

§3º Se o empregador não é pessoa jurídica e sua folha de pagamento mensal não ultrapassa R\$ 1.510,00 (um mil, quinhentos e dez reais), o juiz poderá reduzir a pena de um terço até a metade ou aplicar apenas a de multa. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

§4º O valor a que se refere o parágrafo anterior será reajustado nas mesmas datas e nos mesmos índices do reajuste dos benefícios da previdência social. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

A representação penal ora em debate, instruída com os elementos de prova e demais informações pertinentes, constituir-se-á de autos apartados e permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa que pautar pela procedência total ou parcial do lançamento, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para a devida instauração da persecução penal.

Adite-se, por derradeiro, que a súmula CARF nº 28, de observância obrigatória, exclui a competência deste Conselho para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Cumprе ressaltar, por relevante, que a prestação da RFFP ao Ministério Público não se consubstancia em hipótese de quebra de sigilo fiscal, conforme se depreende dos termos insculpidos no art. 198, §3º, I do CTN:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a

natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

(Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

(...)

§3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Assim esculpido o arcabouço legislativo/jurisprudencial, podemos afirmar inexistir qualquer irregularidade da formalização da RFFP em destaque, eis que o seu encaminhamento ao Ministério Público somente se dará após o Trânsito em Julgado administrativo da NFLD em julgo, mesmo assim, na estrita hipótese da procedência total ou parcial do lançamento levado a efeito pela Autoridade Lançadora.

2.3. DO AUTO DE INFRAÇÃO CFL 22.

Malgrado não haja sido suscitada pelo Recorrente, a condição intrínseca de matéria de ordem pública nos autoriza a examinar, *ex officio*, a questão relativa à penalidade pecuniária a ser aplicada mediante o Auto de Infração CFL 22, decorrente da apresentação de arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

Urge, de plano, ser destacado que no Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, conforme expressamente estatuído pelo art. 144 do CTN, de modo que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Nessa perspectiva, dispõe o código tributário, *ad litteram*, que o fato de a norma tributária haver sido revogada, ou modificada, após a ocorrência concreta do fato jurígeno imponible, não se constitui motivo legítimo, tampouco jurídico, para se desconstituir o crédito tributário correspondente.

O princípio jurídico suso invocado, no entanto, não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que o ato jurídico tributário, ainda não definitivamente julgado, deixar de ser definido como infração ou deixar de ser considerado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, ou ainda, quando a novel legislação lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre, no entanto, que as normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades decorrentes da apresentação de arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal, com omissão ou incorreção foram alteradas pela Lei nº 12.766/2012, que, alterando dispositivos da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, promoveu significativas modificações no critério de quantificação da multa imposta ao descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/91.

Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

§1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

§2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

§3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

§4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II- multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

III- multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator que aquelas então derogadas.

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.766/2012.

*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que **os apresentar com incorreções ou omissões** será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)*

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento; (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)

II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)

III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços. (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)

§1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766/2012)

§2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766/2012)

§3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. (Incluído pela Lei nº 12.766/2012)

Na sequência, no dia 25/10/2013 foi publicada no Diário Oficial da União a Lei nº 12.873/2013 que, uma vez mais, instituiu profundas alterações no mecanismo de cálculo da penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação tributária acessória ora em debate, conforme abaixo se vos segue:

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.873/2013.

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos

prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873/2013)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766/2012)

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873/2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873/2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873/2013)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873/2013)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873/2013)

*a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da **pessoa jurídica** ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, **no caso de informação omitida, inexata ou incompleta**; (Incluída pela Lei nº 12.873/2013)*

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei nº 12.873/2013)

§1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766/2012)

§2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766/2012)

§3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873/2013)

§4º Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873/2013)

Nessa vertente, no que pertine exclusivamente às contribuições previdenciárias, considerando que no ramo do Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, mas, igualmente, que tal princípio jurídico não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que a novel legislação cominar ao ato jurídico tributário ainda não definitivamente julgado penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, na estipulação do valor da multa pelo descumprimento da obrigação acessória ora em debate, há que ser observado os seguintes regimes jurídicos:

- a) No período anterior à vigência da Lei nº 12.766/2012: Há que se proceder a um comparativo entre (a) o valor da penalidade calculado de acordo com o art. 12, II da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001; (b) o montante determinado em conformidade com o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.766/2012; (c) o valor calculado de acordo com o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.283/2013, sendo infligida ao fim a multa que for mais favorável ao Contribuinte.
- b) No período compreendido entre a vigência da Lei nº 12.766/2012 e da Lei nº 12.283/2013: Há que se proceder a um comparativo entre (a) o montante determinado em conformidade com o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.766/2012; (b) o valor calculado de acordo com o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.283/2013, sendo infligida a multa que for mais favorável ao Contribuinte.
- c) No período posterior à vigência da Lei nº 12.283/2013: A multa deve ser calculada de acordo com o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.283/2013.

No presente caso, tendo o fato gerador do Auto de Infração em debate ocorrido em 27 de fevereiro de 2012, isto é, antes da vigência da Lei nº 12.766/2012 e da Lei nº 12.283/2013, há que se proceder ao recálculo da penalidade a ser aplicada, utilizando-se os critérios encartados na (a) o art. 12, II da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001; (b) art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.766/2012 e (c) art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.283/2013 e, ao fim, aplicar a multa que se mostrar mais benéfica ao Infrator, em atenção à retroatividade benéfica insculpida no art. 106, II, 'c' do CTN.

3. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que a multa a ser aplicada mediante o Auto de Infração CFL 22 seja recalculada, levando-se em consideração as disposições inscritas na Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na Lei nº 12.766/2012 e na Lei nº 12.283/2013, aplicando-se o valor multa que se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, redator designado

Após análise das razões contidas no voto proferido pelo Ilmo. Conselheiro Relator, peço a máxima vênia para divergir do seu entendimento, pelos fundamentos a seguir expostos:

Auto de Infração de Obrigação Acessória - DEBCAD nº 51.019.323-4

A obrigação do contribuinte de apresentar todas as informações solicitadas pela fiscalização está prevista no art. 33 da Lei nº 8.212/1991, que disciplina as obrigações tributárias relativas às contribuições previdenciárias, inclusive acessórias:

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

§ 1º É 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 prestar 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.

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

O ensinamento retrocitado é corroborado pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, uma vez que o Auditor Fiscal, ao solicitar os arquivos em meio digital a serem apresentados pela empresa, o faz com base nesta mesma legislação.

O artigo 33, §§1º e 2º da Lei nº 8.212/1991 é exatamente aquele que autoriza o auditor fiscal a solicitar as informações de interesse da fiscalização, sendo obrigação tributária acessória já contida na Lei de Custeio da Previdência Social, cuja penalidade também está prevista na mesma Lei, nos seus arts. 92 e 102:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...).

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Remetendo-se ao Regulamento da Previdência Social, neste é que devemos encontrar a conduta tipificada e o valor da multa:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:

(...).

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...).

b) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

Ora, verificando-se que a Lei nº 8.212/1991, combinada com o Decreto nº 3.048/1999, prescreve a conduta e a sanção correspondente, deve ser esta a aplicada.

São inúmeros os autos de infração que têm fundamento legal neste mesmo fato (Fundamento Legal AI 38) e que penalizam exatamente esta mesma conduta, sendo aplicada a multa decorrente do suposto descumprimento do art. 33 da Lei 8.212/1991.

Cabe transcrever a tipificação da conduta infracional utilizada pela Receita Federal em autos de infração semelhantes:

FUNDAMENTO LEGAL: 38

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2. e 3. da referida Lei, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei n. 8.212, de 24.07.91, artigos 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 283, II, "j" e art. 373.

Existindo, portanto, uma norma específica na Lei que disciplina as fontes de custeio da Previdência Social, não pode outra norma ser simultaneamente aplicada, sob pena de *bis in idem*.

O princípio do *non bis in idem* é secular, erigido à condição de garantia constitucional implícita em respeito a princípios expressos, como o da estrita legalidade, da moralidade pública, da dignidade da pessoa humana e o do Estado Democrático de Direito.

Por outro lado, uma lei posterior não revoga uma que lhe seja anterior se esta for especial, princípio positivado no ordenamento jurídico brasileiro através do art. 2º, §2º da Lei de Introdução ao Código Civil, conhecida pela expressão latim "*lex specialis derogat legi generali*".

Da análise das duas normas, verifica-se ainda que a Lei posterior, no caso a Lei 8.218/1991, não revogou expressamente a anterior, não era com ela incompatível e nem regulou a matéria de que tratava a anterior (art. 2º, §1º da Lei de Introdução ao Código Civil).

Diante da existência de duas normas que, aparentemente, disciplinam a matéria do mesmo modo, o conflito deve ser resolvido a partir da escolha daquela que seja específica da matéria, no caso, a Lei nº 8.212/1991, que dispõe sobre o Plano de Custeio da Previdência Social, dentro do qual se encontram as contribuições previdenciárias.

A Lei nº 8.218/1991, por sua vez, dispõe sobre impostos e contribuições federais, de forma genérica, inclusive sobre a prestação de informações à fiscalização e

respectivas penalidades, excluindo-se da sua abrangência, contudo, o que se relacionar às contribuições previdenciárias, sob pena de dupla incidência (*bis in idem*).

A simples leitura dos dois dispositivos legais aparentemente conflitantes já seria suficiente para se chegar à conclusão de que a primeira, qual seja a Lei nº 8.212/1991, deve ser aplicada ao caso concreto.

A própria penalidade instituída pela Lei nº 8.218/1991 deixa evidente que sua aplicação está limitada às hipóteses em que o tributo tem no seu fato gerador relação com a receita bruta auferida pela empresa, o que não é o caso da regra geral das contribuições previdenciárias.

O art. 112 do CTN também determina que a penalidade aplicada deverá ser aquela mais favorável ao acusado quando houver dúvida sobre a capitulação legal do fato, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Outros aspectos também podem ser observados que só confirmam a afirmação acima.

A Lei nº 8.218/1991 foi editada quando ainda não existia uma unificação da Secretaria da Receita Federal e da Receita Previdenciária em Super Receita, de modo que apenas os tributos administrados pela primeira eram submetidos ao regramento previsto na referida Lei, tais quais as contribuições sociais não previdenciárias (por exemplo, PIS, COFINS, CSLL) e impostos federais.

Por esta razão, a penalidade aplicada no caso de entrega de arquivos digitais em descumprimento às regras determinadas em lei e em normas infralegais teve como base a receita bruta das empresas, já que diretamente relacionada com o proveito econômico que poderia ser obtido com a supressão da informação relativa aqueles tributos, que têm em sua base de cálculo algum elemento da receita bruta.

Bastante coerente, portanto, a eleição da receita bruta como parâmetro da aplicação de penalidades quando o contribuinte estivesse sujeito à fiscalização de tributos que também têm em sua base de cálculo aquela mesma expressão econômica, ou pelo menos um dos seus elementos.

No caso desses tributos e contribuições sociais, a omissão de informações estaria relacionada diretamente à receita bruta, seja porque as informações omitidas estariam contidas dentro desta mesma expressão econômica, seja porque o benefício obtido pelo contribuinte infrator teria repercussão no recolhimento dos tributos que a tem como base de cálculo.

Se a omissão da informação poderia conferir ao contribuinte desses tributos e contribuições sociais benefício econômico proporcional à receita bruta, a penalidade também pode ser aplicada com base nesta.

Para atender ao fim educativo e repressivo que devem estar presentes na penalidade, os valores que tiverem atrelados ao possível proveito econômico devem ser os utilizados para tipificação da conduta e da sanção.

No caso das contribuições previdenciárias devidas pela empresa Impugnante, contudo, não existe qualquer relação com a sua receita bruta. Eventual omissão de informações não teria o condão de reduzir o montante da receita e, em consequência, do tributo devido.

A base de cálculo das contribuições previdenciárias é, em regra, a folha de salário e demais remunerações pagas a quem lhe presta serviço. Eleger a receita bruta como parâmetro para a punição do contribuinte por omissão de informação absolutamente dissociada daquele valor seria permitir medida desproporcional e irrazoável.

Por esta razão é que se chega, novamente, à conclusão de que a Lei nº 8.218/1991, ao utilizar a receita bruta como base para o cálculo da penalidade ao contribuinte, não poderia ser aplicada às contribuições previdenciárias que, além disso, possuem norma específica prevendo a multa para o caso de supressão de informações solicitadas pela fiscalização.

Não é por outro motivo que a Lei nº 8.212/1991 prevê, dentre as multas aplicáveis aos casos de descumprimento de obrigações acessórias, aquelas consistentes em percentual sobre a base de cálculo ou número de informações omitidas, sem qualquer relação com receita bruta.

E não se diga que a unificação da Receita Federal, através da Lei nº 11.457/2007, teria alterado a sistemática e passado a permitir a aplicação da Lei nº 8.218/1991 às contribuições previdenciárias.

Ora, a Lei que criou a Super Receita nada mais fez do que centralizar procedimentos e fixar competências, não alterando, contudo, normas relacionadas a obrigações tributárias e penalidades.

Entendimento diverso levaria também à conclusão absurda de que a Lei nº 11.457/2007 teria revogado a Lei nº 8.212/1991, o que não ocorreu, tanto que mantida a aplicação pela Receita Federal às contribuições previdenciárias, tanto para lançar tributos devidos, quanto para determinar a multa devida pelo contribuinte que descumpra obrigação acessória.

Em suma, a obrigação acessória descumprida está prevista no art. 33 e parágrafos da Lei nº 8.212/1991, cuja multa respectiva tem seu cálculo nos termos dos arts. 92 e 102 do mesmo diploma, combinado com o art. 283, II, “b” do Regulamento da Previdência Social, jamais a da Lei 8.218/1991.

Por fim, o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, dentre o que se inclui a indicação correta da legislação em que se baseia.

Destaque-se que, quando se trata de ato administrativo, como o lançamento tributário, por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade. Assim, é formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro. [1] Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando à consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma”, esta não se confunde com o “conteúdo” material. A materialidade é um requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização”, deve-se concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Com isso, tem-se que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados, aquele prescrito em lei.

Ademais, nas relações de direito público, a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. **Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.** É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de

09/07/2002) **Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.**

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Desta feita, tendo sido aplicada multa não prevista pela legislação previdenciária, incorreu o Auto de Infração em vergaste em vício material, por ausência de fundamentação na imputação da penalidade, pelo que deve ser anulada a autuação.

Da Conclusão

Ante ao exposto, deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário, exclusivamente, para excluir do lançamento o Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD nº 51.019.323-4 por vício material.

É como voto.

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes