



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10120.721457/2012-91
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.013 – 2ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SERVICOS EDUCACIONAIS MR LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

VÍCIO MATERIAL. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.
INEXISTÊNCIA.

Demonstrada a existência de fatos distintos que levaram à correta capitulação legal para incidência da penalidade aplicada, inexistente vício material que implique nulidade do lançamento.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 20/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração - AI, às e-fls. 03 a 99, cientificados ao contribuinte em 28/02/2012, com relatório fiscal às e-fls. 102 a 116. Os créditos correspondentes foram consolidados em 27/02/2012 para as competências janeiro de 2009 a julho de 2010, e, resumidamente, estão abaixo descritos:

DEBCAD Nº	DESCRIÇÃO	e-FLS.	VALOR CORRIGIDO
51.009.648-4	Multa por apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas, anteriormente à ação fiscal. (CFL 78)	03	3.785,00
51.009.649-2	Contribuições da empresa, incidente sobre os pagamentos efetuados a segurados e não declarados em GFIP.	04 a 37	1.469.620,18
51.009.650-6	Contribuições descontadas dos segurados, não repassados à Previdência Social e nem declarados em GFIP.	38 a 67	629.954,60
51.019.321-8	Contribuição destinada a terceiros (INCRA, SESC e SEBRAE).	68 a 97	308.801,60
51.019.322-6	Multa por deixar de exibir documentos ou livros, ou apresentá-los com omissão de informação ou falsidade desta. (CFL 38)	98	16.170,98
51.019.323-4	Multa por apresentar arquivos ou sistemas em meio digital, com omissões ou informações incorretas sobre registros negociais, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal. (CFL 22)	99	70.536,24
TOTAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO			2.498.868,60

A contribuinte, que é uma sociedade privada que presta serviços educacionais, apresentou uma impugnação para cada AI, às e-fls. 528 a 563, contestando o auto de infração. A 6ª Turma da DRJ/SDR considerou improcedente a impugnação, por unanimidade de votos, conforme disposto no acórdão nº 15-33.267 de 29/08/2013, às e-fls. 619 a 631.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 669 a 682, no qual argui, em apertada síntese:

- pela nulidade dos AI por vícios formais, devido à falta de descrição dos fatos e enquadramento legal, além de clareza e precisão nas informações que foram, inclusive, apresentadas em documentos deles apartados;
- cerceamento do direito de defesa em face do volume e das obscuridades nas apurações dos débitos do contribuinte;
- não ser clara a separação das condutas vinculadas à múltiplas penalidades aplicadas em momentos distintos no tempo;
- em face da incorreta descrição dos fatos e fundamentos legais, também a representação fiscal para fins penais está eivada de cerceamento de defesa.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 18/03/2014, resultando no acórdão 2302-003.038, às e-fls. 707 a 736, que tem a seguinte ementa:

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. 337A 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.

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

O acórdão teve o seguinte teor:

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 51.019.3234 (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 51.019.3234 (CFL 22).

RE da Fazenda

Irresignada, em 15/07/2014, a Procuradoria da Fazenda interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 738 a 754, com o qual busca afastar as vertentes de supostas irregularidades que inquinassem o AI DEBCAD nº 51.019.3234 (CFL 22) de nulidade.

Primeiramente, traz como paradigmas para divergência os acórdãos: nº 1401-000.894 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF e nº 1802-001.296 da 2ª Turma Especial da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF. A divergência nos referidos paradigmas seria no sentido de que, não ficando demonstrado prejuízo à defesa, a mera capitulação errônea não seria motivo suficiente para a anulação dos autos de infração.

Em segunda vertente, busca demonstrar que a falta de correta fundamentação legal é de ser tratada como vício formal. Para isso indica como paradigma para divergência os acórdãos: nº 2402-00098 e nº 2402-002.632, ambos da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento.

O Presidente da Segunda Seção de Julgamento do CARF proferiu o despacho de e-fls. 763 a 770, em 07/08/2015, pelo qual deu seguimento ao RE.

A contribuinte recebeu intimação nº 1072/2015 (e-fl. 788) para ciência do acórdão do recurso voluntário e do RE da Fazenda em 16/12/2015 (e-fl. 804), sem que se manifestasse sobre ambos nos prazos regimentais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Dos cinco auto de infração deste processo, o acórdão recorrido inquinou de nulo por vício material tão somente aquele relativo à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 22), DEBCAD nº 51.019.323-4. Assim, o que se discute é a existência do referido vício, conforme defendido pelo redator designado para o voto vencedor.

O procurador da Fazenda, em resumo, procura demonstrar que a incorreta base legal é um vício formal, mas não reconhece a nulidade associada aos paradigmas que trazem tal interpretação, pois outros paradigmas afirmam que a correta descrição dos fatos que permita a defesa do contribuinte afastaria a nulidade.

A base legal posta no relatório fiscal para a infração é o art. 12, inciso II da Lei nº 8.218 de 29/08/1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35 de 24/08/2001, conforme abaixo reproduzido:

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.

...

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;

...

(Grifos na Transcrição)

O redator do voto vencedor afirma que a capitulação correta seria o art. 33 da Lei 8.212/1991, legislação utilizada no procedimento para solicitar os arquivos no Termo de Início de Procedimento Fiscal -TIPF. Essa norma dispõe:

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 serventário 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.

Sendo esse artigo extraído da Lei de Custeio da Previdência Social, a penalidade pelo seu descumprimento também ali estaria prevista, nos arts. 92 e 102, por inexistência de outra penalidade que lhe seja expressamente cominada. Havendo norma específica para tratar da matéria, não poderia outra norma incidir sobre o mesmo fato sob pena de *bis in idem*.

Por essa razão o redator entendeu que o inciso II do art. 12 da Lei 8.218/1991, não poderia disciplinar a mesma matéria, por ser lei anterior ao art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, que tem a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, e ser lei geral, não específica para contribuições da previdência social. Por isso, no seu entendimento haveria duas normas que disciplinariam a matéria e o conflito se resolveria pela adoção de uma das duas para incidir ao fato.

A partir disso, efetua sua análise, para demonstrar que a Lei 8.218/1991 não seria aplicável às contribuições previdenciárias, e conclui que a norma descrita no relatório fiscal e aplicada no AI não seria adequada ao fato descrito.

Depois disso, procura demonstrar que o fato ocorrido não estaria descrito de forma suficientemente clara para permitir que se conclua que sua ocorrência corresponde à do fato descrito na regra-matriz. Dessa forma, não atenderia aos requisitos do art. 142 do CTN e padeceria de vício material.

Com a devida vênia, discordo do posicionamento do acórdão recorrido.

Há duas normas definindo obrigações e penalidades distintas, conforme a seguir é esclarecido.

(a) A obrigação prevista no § 2º do art. 33 da Lei 8.212/1991, que obriga a empresa a exibir determinados documentos. Pelo que está disposto no item 10.1 do relatório fiscal, à e-fl. 110, instada a fazê-lo em Termo de Intimação Fiscal nº 1 (à e-fl. 474), ela deixou de atendê-lo em alguma medida¹. Para essa infração é prevista a multa, do art. 92 do mesmo diploma legal, lançada no AI DEBCAD nº 51.019.322-6 (CFL 38) . Saliente-se que esse fato ensejou multa e sobre isso não há discussão no presente Recurso Especial.

(b) A obrigação prevista no art. 11 da Lei nº 8.218/1991, que obriga as empresas que utilizem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar seus negócios a disponibilizarem tais registros em meio digital para a Receita Federal, pelo prazo decadencial da legislação tributária. Relativamente a essa obrigação, o item 11.1 do relatório fiscal, à e-fl. 112, informa que a contribuinte não apresentou a folha de pagamento em meio digital do período de 10/2008 a 05/2009, para todos os estabelecimentos e de todo o período fiscalizado para o estabelecimento 06.187.233/004-74. Para esse outro fato omissivo implicou a penalidade definida no inciso II do art. 12 da mesma Lei (CFL 22).

Os artigos infringidos no caso do AI DEBCAD nº 51.019.323-4 têm a seguinte redação:

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.

§ 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.

§ 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.

§ 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.

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal.

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;

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.

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.

Repara-se que o Auto de Infração que a decisão recorrida pretendeu anular tinha a correta descrição da obrigação infringida, conforme se pode ler à e-fl. 99:

"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, conforme previsto na Lei n. 8.218, de 29.08.91, art.11, parágrafos 3. e 4., com redação da MP n. 2.158"

A ocorrência do fato não foi negada pelo redator do voto, que apenas entendeu que o referido fato não se subsumiria à norma aplicada, mas a outra, que inclusive, em decorrência da ação fiscal, já estava incidindo sobre fatos distintos, no AI DEBCAD nº 51.019.322-6.

Por essas razões, diferentemente do relator do voto condutor do acórdão ora recorrido, vejo no caso concreto dois fatos diversos sobre os quais incidiriam duas leis:

- um fato é a conduta de deixar de apresentar documentação que não seja em formatação específica, mediante intimação pra fazê-lo;

- outro fato é a conduta de deixar de manter à disposição do fisco sistemas eletrônicos ou arquivos digitais, quando a empresa utiliza tais formas de registro.

Apesar de ambas as condutas acima terem em comum a característica de serem descumprimentos de obrigações da mesma semelhante, qual seja, disponibilizar informações ao fisco, não são idênticas, porque trata-se de informações específicas, descritas em dispositivos legais diferentes e para cujos descumprimentos há previsão legal de multas específicas. Portanto, afasta-se assim o argumento de *idem* sobre o qual houvesse um eventual *bis*.

Irrelevante aqui entrar na discussão sobre o conflito de leis, disciplinado pela Lei de Introdução às Normas Gerais de Direito, porque - conforme já esclarecido acima - não há conflito. Com efeito, somente haveria conflito se estivéssemos diante de duas leis tratando do mesmo fato, o que não ocorre no caso concreto.

Ademais, não pode o agente da administração deixar de aplicar a legislação vigente e válida à época dos fatos quando esta incide sobre fatos distintos, ainda que semelhantes: falta de apresentação de documentos em geral (livro Caixa ou livros Diário e Razão, bem como folhas de pagamento) e falta de apresentação de documentos em formato digital específico (folhas de pagamento em formato digital). Ora se a lei assim o determina há que se cumprir a intimação, mesmo que os dados constantes em ambos sejam, em parte, idênticos.

Assim, ao se aplicar penalidades distintas a fatos distintos, com a indicação da legislação aplicável no relatório fiscal correspondente, como ocorrido no AI DEBCAD nº 51.019.323-4, não se está deixando de lado nenhuma formalidade que possa ser tomada como erro do lançamento para que este seja inquinado de nulidade, muito menos vício material conforme disposto no acórdão recorrido.

Como as demais questões analisadas no acórdão foram pela manutenção do lançamento, é de se dar provimento ao recurso especial para afastar a nulidade arguida de ofício e manter o créditos tributário lançado também no AI DEBCAD nº 51.019.323-4.

Conclusão

Dessarte, voto no sentido de conhecer do recurso especial de divergência da Procuradora da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento e afastar a nulidade do auto de infração, mantendo o crédito tributário lançado.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10120.721457/2012-91
Acórdão n.º **9202-004.013**

CSRF-T2
Fl. 11

CÓPIA