



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

Processo nº 10283.000423/2008-10
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-002.869 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OMISSÃO EM GFIP
Recorrentes FUNDAÇÃO DR. THOMAS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 26/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - PREVIDENCIÁRIO

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 26/12/2007

IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES OMISSOS - NECESSÁRIA CORRESPONDÊNCIA COM A NFLD LAVRADA DURANTE O MESMO PROCEDIMENTO - NULIDADE DO PROCEDIMENTO SE ENSEJAR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O auto de infração deve conter todas as informações pertinentes ao amplo exercício do direito de defesa, ou caso, tenha sido lavrado em ato contíguo a emissão da NFLD, tenha no mesmo a indicação de quais documentos possuem correlação, e que os valores lançados no AI de obrigação acessória correspondam exatamente aos lançados na obrigação principal.

RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO. ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o lançamento, cujo Relatório Fiscal descreve erroneamente os fatos geradores e as bases de cálculo que motivaram a lavratura.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que dava provimento parcial para determinar a nulidade por vício formal. II) Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares e Marcelo Freitas de Souza Costa. Ausente o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado sob o n.37.129.822-9, em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

De acordo com Relatório Fiscal da Infração, fl. 16, não foram lançados, em GFIP, os seguintes Fatos Geradores de Contribuições Previdenciárias, que correspondem aos seguintes Papéis de Trabalho (Relatório de Lançamentos - RL) no Sistema SAFIS : ABO - Pagamento de Abono conforme Decreto Municipal; PD2 - Pagamento à Diretoria a partir de 1999; RFG - Rubricas Fora da GFIP; NE2 - Notas de Empenho; GFI - Refere-se à alíquota de 1 0/0 de GILRAT não informado em GFIP, a partir de 06/2003.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 26/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 48 a 52.

Foi exarada a Decisão de primeira instância que determinou a improcedência do lançamento, fls. 80 a 91.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006 OBRIGAÇÃO
ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAR GFIP
COM DADOS OMISSOS. DECADÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.*

Constitui infração, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse da Previdência Social na forma estabelecida no Art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores.

O direito de constituir o crédito tributário relativo As contribuições previdenciárias, em virtude do reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) por meio da Súmula Vinculante nº 08 de 12/06/2008, publicada no DJ de 20/06/2008, de observância obrigatória por força do disposto no art. 103-A da Constituição Federal de 1988, regulamentado pelo art. 2º da Lei nº 11.417/2006, extingue-se em 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, conforme rege o art. 2º da Lei nº 9.784/1999.

É improcedente, por vício material, o Auto de Infração - AI lavrado sem elementos da motivação, comprometendo a garantia de liquidez e certeza do crédito previdenciário e com caracterização do cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Lançamento Improcedente

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 95 a 99. Em síntese requer o recorrente:

1. A decadência do direito de lançar, tendo em vista a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91. A empresa sequer teria a obrigação de guardar os livros e apresentá-los.
2. As supostas irregularidades, erros materiais em documentos (meras formalidades), que não causaram qualquer prejuízo, não devem ensejar a lavratura de auto de infração.
3. Não foi observada as circunstâncias atenuantes, considerando que a empresa jamais foi autuada. Em aplicando-se a atenuante a multa há de ser reduzida.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Trata-se de recurso de ofício, com base no art. 34, I do Decreto 70235/72, c/c art. 366, I do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, e c/c art. 1º da portaria nº 3 de 3/1/2008 do Ministro da Fazenda.

Devidamente cientificado, o recorrente apresentou recurso voluntário, conforme consta fl. 190. Superados os pressupostos, passo a apreciação dos recursos.

DO RECURSO DE OFÍCIO

QUANTO A DECADÊNCIA

No que tange a decadência do direito de lançar estendo acertado o posicionamento adotado pela autoridade de primeira instância.

Em primeiro lugar, devemos considerar que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

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

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

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

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

Conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por não ter a empresa comprovado o lançamento contábil na forma devida de alguns pagamentos feitos ainda no ano de 1997. Dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173, I do CTN.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 26/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia, os fatos geradores ocorreram entre 01/1999 a 12/2006, dessa forma, aplicando-se o art. 173, I correta decisão que declarou a decadência até 11/2001.

DO MÉRITO APRECIADO NO RECURSO DE OFÍCIO

Quanto ao mérito observa-se que o julgador de primeira instância determinou também a improcedência do lançamento, por entender que o relatório de lançamentos, descrito pelo auditor em seu relatório fiscal, como base para a autuação não guarda correspondência com os valores lançados como omissos, o que implica cerceamento do direito de defesa posto que não permite ao recorrente efetuar correções, o que poderia ensejar a atenuação ou mesmo relevação das multas impostas.

Em relação a necessidade do AI de obrigação de acessória constar todas as informações acerca dos segurados omitidos discordo em parte do ilustre julgador, quando durante o mesmo procedimento for lavrado AI de obrigação principal, com a descrição dos fatos geradores, desde que, é claro, possa se determinar a correlação entre os mesmos e a verificação dos valores apurados como contribuição devida e por conseguinte omitidos em GFIP.

É nesse segundo ponto que venho a concordar com o julgador, quanto ao cerceamento do direito de defesa na presente autuação. Se opta o auditor por realizar uma planilha e um relatório enxuto quanto ao objeto da autuação, deve o mesmo identificar de forma clara a correspondência entre o AIOA e o AIOP, sendo fundamental que os valores omissos sejam idênticos aos valores apurados na obrigação principal, pois isto possibilita ao recorrente realizar a conferência competência a competência e proceder as impugnações, ou mesmo correções cabíveis.

Conforme já mencionado pelo próprio julgador, ao apreciarmos a planilha fl. 38 a 40 e o relatório de lançamentos, existem evidentes equívocos em relação ao levantamento

Pagamentos a diretoria, Folha não descrita em GFIP, ademais, não consta do presente AI nem mesmo quais foram os documentos emitidos para que possamos identificar o número de NFLD lavradas. Ou seja, ditos fatos, dificultam muito a vida do recorrente. Se para o próprio julgador de primeira instância foi difícil o cruzamento dos dados, imagine para o recorrente.

Neste ponto, basta uma leitura da decisão de primeira instância, para que identifiquemos que os valores descritos no RL não se encaixam em sua maioria aos descritos na planilha como omissos. Conforme, ainda disse o julgador, nem mesmo indicou em quais NFLD estariam as obrigações principais, ou mesmo anexou o TEAF para que pudéssemos identificar o número de NFLD e AI lavrados.

Dessa forma, entendo novamente acertada a posição de indicar o cerceamento do direito de defesa, contudo, divirjo apenas quanto ao tipo de vício aplicado pelo ilustre julgador. No caso, o mesmo determinou a improcedência do lançamento face conter vícios materiais. Em que pese entender seu posicionamento, compartilhado por outros julgadores deste Conselho, entendo que o fato gerador existe, foram indicados os valores, porém o lançamento não se mostrou perfeito em sua constituição, oportunizando ao recorrente o amplo direito de defesa. Em momento algum disso aquele julgador que os lançamentos das obrigações principais eram improcedentes, pelo contrário alega que os valores em diversas competências e levantamentos mostram-se dispares, o que demonstra ser devido o lançamento.

Quanto a vício na elaboração, constituição do lançamento em si, entendo que haver-se-ia de declarar a nulidade por vício formal, razão porquê dou provimento, porém para declarar a nulidade por vício formal. Assim, entendo que a nulidade que alcança os levantamentos acima descritos é formal, visto não ter o auditor formalizado da maneira devida o lançamento em relação aos levantamentos objetos do presente AI.

Dessa forma, entendo que a falta da descrição pormenorizada levaria a anulação da NFLD por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, conforme destaco abaixo.

Em uma concepção a respeito da forma do ato administrativo é incluída não somente a exteriorização do ato, mas também as formalidades que devem ser observadas durante o processo de formação da vontade da Administração, e até os requisitos concernentes à publicidade do ato. Nesse sentido é a lição de Maria Sylvia di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 18ª edição, Ed. Atlas, página 200.

Na lição expressa de Maria Sylvia di Pietro, na obra já citada, página 202, in verbis: “Íntegra o conceito de forma a motivação do ato administrativo, ou seja, a exposição dos fatos e dos direitos que serviram de fundamento para a prática do ato; a sua ausência impede a verificação da legitimidade do ato.”

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A motivação é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades do ato. O motivo, por seu turno, antecede a prática do ato, correspondendo aos fatos, às circunstâncias, que levam a Administração a praticar o ato. São os pressupostos de fato e de direito da prática do ato. Na lição de Maria Sylvia di Pietro, pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato; pressuposto de fato, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato. A ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo.

No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo nas contribuições previdenciárias: se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como empregado, mas o relatório fiscal falhou na caracterização; entendo que haveria falha na motivação; devendo o lançamento ser anulado por vício formal. A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei n ° 8.212.

Assim, tendo em vista entender que trata-se de vício formal, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade por vício formal.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ao apreciar as alegações trazidas no recurso voluntário, observa-se que o mesmo não guarda consonância com os termos da decisão proferida, uma vez que na decisão de primeira instância a autuação foi julgada improcedente, e no recurso o recorrente destaca as mesmas alegações já apreciada e acatadas pela autoridade de primeira instância. Note-se que nem mesmo o recorrente pede seja mantida a decisão proferida, mas, que seja revisto o procedimento por outro agente fiscal, que seja julgada improcedente pela integralidade do pagamento do tributo (vale destacar que o Ai em questão refere-se a obrigações acessórias), requerendo ao final a improcedência do AI.

Isto posto, entendo que o Recurso Voluntário não há de ser conhecido, posto não guardar consonância com os termos da decisão proferida.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para determinar a nulidade por vício formal. Já em relação ao recurso Voluntário, VOTO POR NÃO CONHECÊ-LO, posto que os argumentos trazidos pelo recorrente não guardam pertinência com a Decisão proferida.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo - Redator Designado

Do voto da Ilustre Relatora depreende-se que a mesma entendeu que o recurso de ofício não deveria ser provido parcialmente para que se declarasse a nulidade do lançamento por vício material, em contraposição ao órgão recorrente que julgou improcedente, por vício material, a pretensão do fisco.

Não concordo, data vênia, com a Relatora quanto à natureza da invalidade do lançamento.

Inicialmente, peço licença para tratar apressadamente dos elementos que constituem o procedimento de lançamento, para depois discorrer sobre as consequências jurídicas advindas de vícios em cada um dessas partes que compõem o ato procedimental de constituição do crédito tributário e, por fim, aplicar essa teorização ao caso trazido a lume.

Compõem o ato de lançamento:

a) Requisitos: são as formalidades que integram a substância do ato de lançamento, integrando sua própria estrutura. A sua normatividade situa-se no art. 142 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim, a descrição do fato gerador, a determinação da base de cálculo, a aplicação da alíquota para obter o valor do tributo e a identificação do sujeito passivo são considerados requisitos do lançamento.

b) Pressupostos: são as formalidades que, malgrado não integrem a estrutura do lançamento, são imprescindíveis para a formação do ato, a exemplo de cientificação do início do procedimento fiscal, intimação para apresentação de documentos, cumprimento de normas internas de Administração Tributária que interferem no cálculo dos consectários legais do crédito, equívoco na citação dos fundamentos legais, etc.

c) Condições: são providências que dão eficácia ao ato de lançamento, que sucedem a realização do mesmos, como é o caso da notificação ao sujeito passivo.

Tenho entendido que os vícios situados nos pressupostos e condições do lançamento acarretam em declaração de vício formal do mesmo ou no seu saneamento, caso possível. Nessas situações, o ato pode ser refeito, sem alteração nos seus aspectos substanciais, posto que a falha localiza-se em elemento exterior ao lançamento.

Ao contrário, quando a mácula situa-se nos requisitos do lançamento, deve-se fulminá-lo por vício material, quando a autoridade julgadora esteja convencida de que efetivamente ocorreu o fato gerador, todavia, houve falha na sua descrição, no cálculo do tributo ou na identificação do sujeito passivo.

Ainda sobre os requisitos do lançamento, para as situações em que as provas colacionadas e a motivação do fisco não trazem o convencimento da ocorrência do fato gerador, posto que o mesmo não resta suficientemente demonstrado pela Autoridade Fiscal, há de se declarar a improcedência do lançamento.

Votemos ao caso concreto. No meu sentir, foi afetado diretamente um requisito do lançamento, provocado pela falta de correspondência entre os valores lançados pelo fisco e aqueles da planilha em que demonstrou os fatos geradores e as correspondentes bases de cálculo. Diante disso dá prá enxergar a ocorrência do vício material que a DRJ detectou para determinar o cancelamento da lavratura.

Assim, tomando como referência os aspectos teóricos acima apresentados, posiciono-me pela invalidade do lançamento da mesma forma que a Relatora, todavia, não por **vício formal**, mas por **vício material**.

Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Kleber Ferreira de Araújo