



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

Processo nº 10640.003531/2007-57
Recurso nº 159.306 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.400 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2010
Matéria AUTO-DE-INFRAÇÃO : DEIXAR DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, OS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. (CÓDIGO FUNDAMENTO LEGAL 39)
Recorrente ORGANIZAÇÃO SANTA EMÍLIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/1999, 01/04/1999 a 30/04/1999, 01/05/1999 a 31/05/1999, 01/11/1999 a 30/11/1999, 01/01/1997 a 31/12/2002

FALTA DE CLAREZA NO PERÍODO ABRANGIDO PELO LANÇAMENTO. NULIDADE DO PROCESSO.

A auditoria fiscal deve lavrar o auto-de-infração com a discriminação, clara e precisa, dos fatos geradores e do período que a levará a autuar o sujeito passivo, sob pena de cerceamento de defesa e consequentemente nulidade.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em anular o lançamento por vício material, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Ronaldo de Lima Macedo. Redator designado: Rogério de Lellis Pinto.

Marcelo Oliveira - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Rogério de Lellis Pinto – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso II, combinado com o art. 225, inciso II, e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, que consiste em deixar a empresa de lançar mensalmente em titulas próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 15 a 17), a empresa deixou de lançar mensalmente em titulas próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os seguintes fatos geradores:

1. nas competências 05/1999 e 11/1999, conta 3.1.01.02.0021 - Despesas Diversas, foram efetuados lançamentos a débito no valor de R\$ 255,00 referente a serviços prestados por Emmanuel Fernandes Juncal e R\$ 44,00 referente a serviço por Gustavo Resende, respectivamente. Nas competências 01/1999 e 04/1999, foram encontrados lançamentos de pagamentos a Jose Fialho e outros nas contas 3.1.01.01.0047 e 3.1.01.01.0050 - Fretes e Carretos que engloba indiscriminadamente pessoa física e jurídica. O mesmo procedimento foi detectado em outras competências;
2. o histórico dos lançamentos não permite em muitos casos, a identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. São utilizados históricos contendo apenas o nº da Nota Fiscal ou apenas o nº do cheque usado no pagamento, não permitindo identificar a que se refere o pagamento e quem é o beneficiário;
3. não foram contabilizados os valores referentes a processos trabalhistas e os valores pagos a serviços prestados por José Carlos Spedo de Oliveira.

O Relatório da multa (fl. 18) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei nº 8.212/1991, c/c art. 283, inciso II, alínea "a", e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. O valor da multa aplicada foi de R\$ 11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos), estabelecido conforme Portaria MPS/SRP Nº 142, de 11/04/2007, publicada no D.O.U de 12/04/2007.

Consta do relatório que não ficaram configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes na ação fiscal.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 29/08/2007 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 39 a 51) – acompanhada de anexos de fls. 52 a 54 –, alegando, em síntese, que:

1. o lançamento fiscal ora em apreciação está afetado na sua constituição pela decadência e pela prescrição das contribuições lançadas com base no prazo de 05 anos, a teor dos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, ambos do CTN. Portanto, a ação fiscal nasceu morta em decorrência de ter abrangido o período de 01/1997 a 12/2002, ao se iniciar além de cinco anos desses fatos geradores. Traz ensinamentos de eminentes juristas, destacando o eminente mestre Aliomar Baleeiro, e sustenta que a obrigação se dá nos cinco anos contados do fato gerador e, portanto, as obrigações acessórias do período anterior a 08/2002 estão fulminadas pela decadência, pois a autuada não tinha mais a obrigação de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos anteriores a agosto de 2002, na forma da previsão legal e regulamentar, em decorrência da extinção por conta do decurso do prazo prescricional;
2. ainda com base nos ensinamentos do mesmo Aliomar Baleeiro sobre o instituto da homologação tributária deve se concretizar no lapso temporal de cinco anos para constituir o lançamento fiscal e ocorre a extinção ou a decadência em razão da prescrição quinquenal ditada pelo artigo 173 e 150, § 4º, sob transcrição, do já mencionado diploma legal tributário, o CTN. Em decorrência, a constituição do crédito tributário que se efetivou intempestivamente está alcançada pela extinção (decadência e prescrição) com base nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, ambos do CTN pelo decurso do prazo do cinco anos, trazendo a colação o voto proferido pelo eminente relator Ministro do STJ Luiz Fux, no Resp 761.908/SC;
3. aduz também à sua tese à figura do lançamento por homologação, fundamentando-se em doutrina dos eminentes mestres SACHA CALMON NAVARRO COELHO e arremata a sustentação com os ensinamentos de ALBERTO XAVIER, EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI e do professor JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, mas sempre situando a referida tese nos cinco anos para a constituição do lançamento fiscal na conformidade do CTN;
4. os recentes julgados proferidos pela Primeira Câmara do STJ (e súmula 168) mantiveram o prazo decadencial nos cinco anos previstos no CTN e pacificaram o entendimento de que os créditos tributários previdenciários têm natureza tributária e que apesar de as disposições dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 gozarem da presunção legal e que, enquanto o STF não decide a constitucionalidade das referidas disposições, há de aplicar ao caso concreto o entendimento predominante no STJ;
5. finalmente contesta todo o lançamento fiscal e pede acatamento a preliminar aduzida, assim como a improcedência da autuação fiscal em questão e junta os documentos de fls. 52/54.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora-MG – por meio do Acórdão nº 09-18.351 da 5ª Turma da DRJ/JFA (fls. 57 a 68) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade e também manteve a penalidade aplicada, eis que o Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, foi lavrado de acordo com as disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir a autuação, devendo ser mantida.

A Notificada apresentou recurso (fls. 71 a 82) – acompanhado de anexos de fls. 83 a 99 –, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação. Além disso, acrescentou que o lançamento fiscal estaria atingido pela decadência tributária, assim, solicita que seja declarada extinta a multa aplicada.

A Agência da Receita Federal do Brasil em Cataguases-MG, pertencente a circunscrição da SRRF/6ª RF, informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes para processamento e julgamento (fls. 100).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 100). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES:

Preliminarmente, em decorrência dos princípios da autotutela administrativa e da legalidade material, verifica-se que o lançamento fiscal deverá ser declarado nulo, eis que os elementos fáticos probatórios, que o compõem (fls. 01 a 19), não registram de forma clara, nem precisa, o período abrangido (competências fiscais em que se evidenciou as infrações), nem os fatos ensejadores das infrações descumpridas pela Recorrente, cerceando seu direito à defesa.

Os motivos do lançamento fiscal ora analisado estão descritos no Relatório Fiscal da Infração de fls. 15 a 17, registrando que a empresa deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, nos seguintes termos:

1. nas competências 05/1999 e 11/1999, conta 3.1.01.02.0021 - Despesas Diversas, foram efetuados lançamentos a débito no valor de R\$ 255,00 (referente a serviços prestados por Emmanuel Fernandes Juncal) e de R\$ 44,00 – referente a serviços prestados por Gustavo Resende –, respectivamente. Nas competências 01/1999 e 04/1999, foram encontrados lançamentos de pagamentos a José Fialho_e outros nas contas 3.1.01.01.0047 e 3.1.01.01.0050 - Fretes e Carretos que engloba indiscriminadamente pessoa física e jurídica. O Relatório Fiscal da infração acrescenta que o mesmo procedimento foi detectado em outras competências (fl. 15);
2. o histórico dos lançamentos não permite em muitos casos, a identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. São utilizados históricos contendo apenas o n° da Nota Fiscal ou apenas o n° do cheque usado no pagamento, não permitindo identificar a que se refere o pagamento e quem é o beneficiário (fl. 16);
3. não foram contabilizados os valores referentes a processos trabalhistas e os valores pagos a serviços prestados por José Carlos Spedo de Oliveira (fl. 16).

Ora, não há como saber quais foram as competências abrangidas pelo descumprimento da infração imputada a Recorrente, já que – para as contas contábeis de Despesas Diversas (catalogada pela numeração 3.1.01.02.0021) e de Fretes e Carretos

(catalogadas pela numeração 3.1.01.01.0047 e 3.1.01.01.0050), que engloba indiscriminadamente pessoa física e jurídica – a auditoria fiscal informou que: “o mesmo procedimento foi detectado em outras competências” – item “5.1” do Relatório Fiscal da Infração (fl. 15).

Além disso, não há como saber quais foram as contas específicas em que os lançamentos contábeis não permitiram a identificação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, já que a auditoria fiscal apenas informou que: “o histórico dos lançamentos não permite em muitos casos, a identificação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias” – item “5.2” do Relatório Fiscal da Infração (fl. 16) e “não foram contabilizados os valores referentes a processos trabalhistas” – item “5.3” do Relatório Fiscal da Infração (fl. 16). Nestes itens “5.2” e “5.3” do Relatório Fiscal da Infração, também não estão delineadas as competências abrangidas pela infração imputada a empresa.

Assim, não foram informados no lançamento fiscal qual foi o período atingido pelo descumprimento de cada infração, nem os fatos ensejadores dessa infração foram discriminados de forma específica e clara.

A legislação determina que a fiscalização lavre autuação de forma clara e precisa.

Decreto 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social):

*Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, **auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada**, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (g.n.)*

Portanto, a discriminação clara e precisa da infração, os documentos que demonstraram a infração, as circunstâncias em que foi praticada a infração, as competências abrangidas pela infração, as contas contábeis em se evidenciou o não lançamento dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, isso tudo são requisitos que devem, por determinação legal, constar da lavratura da autuação.

Claro é que esses requisitos são exigidos pela legislação para que se cumpra a determinação presente na Lei Magna de observação à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Constituição Federal de 1988:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Não há como ter acesso à defesa e, conseqüentemente, contraditar a infração imputada à Recorrente, sem que todos os requisitos estejam presentes no procedimento fiscal realizado pela auditoria fiscal.

Nesse sentido, verificando o Relatório Fiscal da Infração de fls. 15 a 17, peça fundamental para a decisão sobre a certeza e clareza, ou não, da autuação, não conseguimos obter informações sobre quais foram os fatos ensejadores das infrações, nem o período abrangido por cada uma das infrações incorridas pela Recorrente.

Há os Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD's), que apresenta o período 01/1997 a 12/2002 da documentação solicitada pela Fiscalização (fls. 08 a 10), mas não há como saber as competências em que a Recorrente incorreu no descumprimento das infrações imputadas pela auditoria fiscal.

É de destacar que essas informações são necessária, inclusive, para a correção da infração e para a aplicação do instituto da decadência tributária, conforme enunciado da Súmula 08 do Supremo Tribunal Federal (STF), transcrito abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O direito de constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, ou lavrada a autuação.

Assim – como a autuação se deu em **29/08/2007**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01) –, percebe-se que a competência 01/2002 e demais competências posteriores não seriam atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Por outro lado, a Recorrente não poderia ter sido autuada pelos motivos anteriores ao dia 01/01/2002 – início do exercício contábil do ano de 2002 –, pois o direito potestativo do Fisco de constituir crédito tributário – por meio de lançamento fiscal de ofício –, nas competências até 12/2001, inclusive, já estava extinto pela decadência tributária quinquenal.

Diante dos relatos delineados anteriormente, está claro que faltam requisitos para a validade da presente autuação, requisitos estes que são necessários para o exercício da ampla defesa e do contraditório da Recorrente, bem como da análise do instituto da decadência tributária. Logo, restou prejudicado o direito de defesa da Recorrente, pois foi lhe imputada autuação sem a descrição clara e precisa de seu fato gerador e as competências abrangidas pela infração não foram discriminada nos documentos acostados aos autos.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**. (g.n.)*

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que o Relatório Fiscal da Infração de fls. 15 a 17 foi elaborado preterindo o direito de defesa da Recorrente e, por ser, este parte integrante primordial da autuação, decido pela nulidade do processo.

Em respeito ao art. 59, § 2º, do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve verificar a ocorrência ou não da infração à legislação, que não foi comprovada na presente autuação, e tomar as devidas providências.

Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza formal, pois a auditoria fiscal, no lançamento fiscal, deixou de registrar, de forma clara e precisa, o período atingido pelo descumprimento de cada infração e os fatos ensejadores dessa infração imputada à Recorrente, tais como: discriminar as contas contábeis em que os fatos geradores de contribuições previdenciárias não foram identificados (catalogação da numeração ou nome específico registrado pela contabilidade); discriminar os processos trabalhistas. Isso está em consonância com o estabelecido pelo art. 142 do CTN, que assim dispõe:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Por todo o exposto, acato de ofício a preliminar de nulidade ora examinada, restando prejudicado as demais preliminares e o exame de mérito.

CONCLUSÃO:

Com isso, voto no sentido de CONHECER do recurso e ANULAR o lançamento fiscal por vício formal, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

Voto Vencedor

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Redator Designado

Peço vênica ao ilustre Conselheiro Relator para discordar do seu posicionamento, exclusivamente quanto a natureza do vício por ele apontado.

Dos argumentos trazidos à baila pela douto Relator, não podemos discordar do fato de que *“não foram informados no lançamento fiscal qual foi o período atingido pelo descumprimento de cada infração, nem os fatos ensejadores dessa infração foram discriminados de forma específica e clara”*.

O que não posso concordar com o douto Relator, contudo, é o fato de que a nulidade constatada tenha de natureza meramente formal, uma vez que o vício encontrado não diz respeito a mero elemento formal do auto, mas sim a sua própria essência.

É preciso lembrar que entre os deveres da fiscalização ao lavrar uma autuação fiscal, nos termos do art. 142 do CTN, está o de descrever adequadamente o fato que justifica a autuação, ou seja, um dos pilares da atuação estatal relacionada ao lançamento de ofício, é a demonstração de que a hipótese de incidência foi realizada pelo contribuinte, e que por essa razão lhe será cobrado o tributo correspondente.

Quando a autoridade fiscal faz uma exposição frágil e sem conteúdo do fato tributável, como no caso em tela, não apenas uma formalidade está sendo desprezada, mas sim a própria certeza de que a obrigação tributária existe, e se assim o é, a materialidade do lançamento reporta-se insustentável.

Esse, inclusive, tem sido o posicionamento deste Egrégio Conselho, como se observa dos arestos abaixo transcritos:

“(...) A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por conseqüência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante a apresentação da impugnação..” (Recurso n. 131.449, Acórdão n. 108-07556, 8ª Câmara, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, sessão de julgamento de 15/10/2003)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO – É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sedo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade pro vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência.” (Recurso n. 132.213, Acórdão n. 101-94049, 1ª

Câmara, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, sessão de julgamento de 06/12/2002)

“LANÇAMENTO – NULIDADE - VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN. (RV 138595, Acórdão no. 102-47201, 2ª. Câmara do 1º. Conselho, julgado em 10-11-2005).

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para **DAR-LHE PROVIMENTO**, e reconhecer a nulidade do lançamento em decorrência de vício material.

Rogério de Lellis Pinto.