



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

Processo n° 10830.010517/2007-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2401-004.090 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AI
Recorrente SOCIEDADE DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA E SANEAMENTO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato Gerador: 30/11/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DA CONDUTA INFRINGIDA. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL.

A Autoridade Fiscal realizou o lançamento por infração ao art. 225, §13 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto Nº 3.048/99, sem, contudo, apontar qual das condutas teria sido realizada pelo contribuinte, se a prevista no inciso I ou II. Ainda, os fatos narrados no Relatório Fiscal não condizem com a infringência de qualquer dos incisos do mencionado art. 225, § 13 do RPS, razão pela qual é nulo o lançamento, por vício material, pela ausência de demonstração da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 142 do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para tornar insubsistente o lançamento, por vício material, por ausência de fundamentação fática no Relatório Fiscal, que não especificou a formalidade descumprida pelo contribuinte (artigo 215, parágrafo 13, RPS). Vencida a relatora e os conselheiros Cleberson Alex Friess e Arlindo da Costa e Silva, que negavam provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Carlos Alexandre Tortato fará o voto vencedor.

André Luis Marsico Lombardi - Presidente

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Carlos Alexandre Tortato - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Arlindo da Costa e Silva, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Período de apuração: 30/11/2007

Data de lavratura do Auto de Infração: 30/11/2007

Data de ciência dos Autos de Infração: 11/12/2007

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela 14ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO-I em São Paulo/ SP, que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração (**DEBCAD N° 37.140.898-9, de 30/11/2007**) lavrado em face do descumprimento da obrigação acessória, prevista no artigo 33§ 2º e 3º da Lei 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Decreto nº 3.048/99, com suas alterações posteriores, tendo em vista que o Livro Diário do ano de 2007, não atende as exigências legais constantes no artigo 225, §13º do Regulamento da Previdência Social.

Os documentos necessários à ação fiscal, entre eles os Livros Diários do período fiscalizado – 1997 a 2007 – foram regularmente solicitados através do Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF (fls. 13/14) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (fl. 15).

A ciência do lançamento fiscal se deu em 11/12/2007 (fl. 27), inconformado o contribuinte apresentou impugnação (fls. 28/35). Entretanto, o órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal, por intermédio do Acórdão nº 16-20.463, proferido pela 14ª Turma da DRJ/SPOI, considerou procedente o lançamento (fls. 124/131), em face do descumprimento de obrigação prevista em Lei e deliberou pela manutenção integral do lançamento consubstanciado no respectivo Auto de Infração.

O contribuinte foi cientificado da decisão proferida pela instância *a quo* em 07/04/2009 (Fls. 133) e, inconformado, interpôs recurso voluntário em 06/05/2009 (fls. 134/143), alegando em síntese:

- a) Que não há violação legal a ensejar a aplicação da multa, tendo em vista que a Recorrente prestou todas as informações financeiro-contábeis necessárias à atividade de fiscalização desenvolvida pela Administração Fazendária, atendendo a finalidade da lei.
- b) Que inexistente violação legal, pois conforme seu entendimento, o § 13º do art. 225 do RPS não exige o registro do Livro Diário na Junta Comercial, mas apenas sua escrituração, o que foi efetivado e apresentado à Fiscalização durante a ação fiscal;
- c) Que, os registros contábeis em Livros referentes aos três primeiros semestres de 2007 foram impressos e registrados consoante documentação anexada aos autos;

d) Que atende aos dispositivos da legislação tributária, em especial ao artigo 177 da Lei nº 6.404/76 e adota registros auxiliares, razão pela qual se possibilitou a identificação dos valores pela Fiscalização, não subsistindo qualquer violação a ensejar a aplicação da multa em debate;

e) Que a própria Delegacia de Julgamento, no Acórdão ora Recorrido, afirma que os documentos apresentados pela Recorrente não obstram a ação fiscal, possibilitando constatar as bases das contribuições, de tal sorte que a finalidade emanada pela norma que obriga o cumprimento dos deveres instrumentais foi atingida de forma plena;

f) Que o preceito legal insculpido no artigo 33, caput, da Lei nº 8.212/91, que embasa a presente atuação dispõe que à SRF compete arrecadar e fiscalizar o recolhimento das contribuições sociais, e que resta patente que a conduta da Recorrente possibilitou o exercício das atividades do Fisco previstas em lei, de modo a satisfazer os ditames normativos almejados pelo dispositivo ora citado;

g) Que restou cumprida a obrigação principal, dessa forma, a norma tributária atingiu sua finalidade – o recolhimento do tributo - não havendo que subsistir a tipificação da infração pela suposta falta das obrigações acessórias;

h) Que a Administração Fazendária tem atuação discricionária, porém está submetida ao princípio da razoabilidade, razão pela qual considera que pelo fato de ter sido possível a identificação de todas as bases de contribuição, e não ter havido qualquer prejuízo ao desenvolvimento do trabalho fiscal, esse princípio deveria ser observado e afastado a aplicação da multa;

i) Que seja totalmente reformado Acórdão de 1ª instância ou, subsidiariamente, sejam reduzidas as multas ao patamar máximo permitido pelo direito.

Enfim, repete os argumentos expendidos na Instância Regional para ao final requerer a reforma do Acórdão de 1ª instância ou, subsidiariamente, que sejam reduzidas as multas ao patamar máximo permitido pelo direito.

Após, sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Egrégio Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 07/04/2009, conforme AR juntado à fl. 133, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 06/05/2009, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

Em que pese os esforços da Recorrente em suas razões de recurso, seus argumentos não podem prosperar, conforme se demonstrará a seguir.

O Auto de Infração ora guerreado foi regularmente lavrado em virtude do descumprimento de obrigação acessória estabelecida em lei. Conforme se observa do Relatório Fiscal (fl. 18) o presente lançamento refere-se ao não atendimento das exigências do art. 225, § 13º do Regulamento da Previdência Social, relativamente à falta de registro do Livro Diário do ano de 2007. A empresa foi fiscalizada pelo período de 01/1997 a 01/2007, conforme Mandado de Procedimento Fiscal à fl.10 e Mandado de Procedimento Fiscal Complementares à fls. 11 e 12.

A inscrição em dívida ativa origina-se de crédito constituído pelo lançamento de multa por infração ao art. 33, §§ 2 e 3º, da Lei Nº 8.212/91. Observa-se que a Lei Nº 11.941/09, modificou redação do respectivo dispositivo sem, contudo, acarretar mudança para a caracterização da infração objeto do auto ora em apreço:

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, das contribuições incidentes a título de substituição e das 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 exibir 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.*

No mesmo sentido, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, dispõe, em seus arts. 232 e 233, parágrafo único:

Art. 232 A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, 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 neste Regulamento.

Art. 233 Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

*Parágrafo único. Considera-se **deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais**, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

Ainda neste Regulamento, prediz o art. 225, II e §13º, II do mesmo artigo:

Art. 225 A empresa é também obrigada a:

II – Lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

*§ 13º - Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diários e Razão, **serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições**, devendo obrigatoriamente:*

II – Registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Assim, prevendo a lei a necessidade de preenchimento das formalidades legais e a obrigatoriedade de escrituração e registro de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, foi correto o entendimento conformado em 1ª instância de que a autoridade fiscal não pode se quedar inerte ante a constatação de irregularidade na escrituração contábil, do contrário estaria a autoridade desprestigiando a norma regulamentar em seus preceitos de formalização do ato.

Trata-se a autuação de ato vinculado e obrigatório, devendo observar o princípio da legalidade e ser praticado nos termos, forma, conteúdo e critérios determinados pela lei, sendo obrigatória e indispensável a sua execução.

No entanto, é errônea a afirmação de que não cabe qualquer margem de discricionariedade ou mesmo aplicação do princípio da razoabilidade ou proporcionalidade no ato em questão.

Para melhor absorção, faz-se necessário compreender o conceito de Poder de Polícia, do qual decorre a correta aplicação de sanções aos administrados. A seu respeito versa o art. 78 do Código Tributário Nacional, no qual:

Art. 18 Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou obtenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, no exercício das atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do poder público, à tranquilidade pública ou o respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Depreende-se da leitura deste artigo que o Poder de Polícia tem como função limitar ou disciplinar direitos do particular quando estes forem de encontro ao interesse coletivo, seja qual for o interesse coletivo afrontado. Assim, as afrontas que um indivíduo causa à Administração, que resulte em algum dano ou prejuízo ao interesse público, são abusos e deve, por isso, ser penalizado.

Desse modo, não é porque o particular tem seus direitos restringidos em favor do interesse público que essa atuação do poder estatal é ilimitada. A Administração, ao exercer o Poder de Polícia, deve estar em obediência aos princípios da legalidade e da proporcionalidade.

O princípio da legalidade indica que só pode ser feito o que a lei permite. Quaisquer medidas e decisões administrativas têm de estar em conformidade com a lei. Enquanto o princípio da proporcionalidade estima que se deve evitar sejam cometidos excessos como abuso de poder ou desvio de finalidade.

A restrição de direitos pode se dar de forma vinculada ou discricionária. Vinculada ocorre quando o administrador cumpre com o texto legal, não podendo agir de outra maneira, já discricionária consiste em uma margem de escolha, observando conveniência e oportunidade.

Quando o Poder Executivo, no exercício de sua função regulamentar, complementa a lei para que a mesma possa ser fielmente executada e, por conseguinte, prevê para o cálculo do valor da multa os arts. 283, II, “j” e 373 do Decreto 3.048/99 - Regulamento da Previdência Social – está-se possibilitando margem de discricionariedade a ser dimensionada pela autoridade administrativa com base na gravidade do ato:

Art. 283 Por infração a qualquer dispositivos das Leis Nº 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 art. 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:

j) 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 os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

Art. 373 Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Da análise dos autos infere-se que a autuação do Recorrente foi motivada pelo não atendimento de uma das formalidades exigidas, qual seja a do registro do Livro Diário ano 2007. É importante consignar que a simples existência de escrituração não cumpre aos comandos da legislação que rege a matéria; os requisitos bem como as formalidades legais, intrínsecas e extrínsecas, devem ser atendidos, inclusive quanto ao registro do Livro Diário no órgão competente.

Nesse descortino observa-se que, a apresentação de documentos diversos ao solicitado pela autoridade fiscal; a inexistência de dolo em lesar o Fisco; a eventual constatação das bases de contribuição, não constituem elementos capazes de motivarem o cancelamento ou redução da multa, já que os requisitos autorizadores são objetivos e previstos na Lei e no Regulamento, não podendo esse Colegiado inovar em sua aplicação.

Saliente-se que a finalidade de apresentação do Livro Diário é possibilitar à fiscalização a análise dos dados e informações nele lançados, possibilitando-se verificar o cumprimento de obrigação tributária principal prevista em lei, na época da ocorrência do fato, e não *a posteriori*; assim não se pode confundir a sua existência, com sua apresentação; somente a exibição do Livro Diário, dentro do prazo de impugnação e desde que atendidas as formalidades legais, seria passível de comprovar a correção da infração, esse entendimento encontra-se sedimentado no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, que determina que a prova documental deve ser apresentada na impugnação.

MULTA

Noutro giro, no que se refere ao valor da multa aplicada, constata-se que esse foi arbitrado em consonância com o disposto no artigo 283, inciso II, alínea “j” do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com valor atualizado nos termos dos artigos 92 e 102, todos da Lei nº 8.212/91 e da Portaria MPS nº 142, de 11 de abril de 2007, na qual o Ministro de Estado da Previdência Social, no uso da atribuição que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal, resolve no art. 9º, VI, que:

Art. 9º A partir de 1º de abril de 2007:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.205-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/07/2016 por LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 29/07/2016 por LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 29/07/2016 por CARLOS ALEXANDR E TORTATO, Assinado digitalmente em 02/08/2016 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI

Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10830.010517/2007-72
Acórdão n.º 2401-004.090

S2-C4T1

Fl. 6

VI – O valor da multa indicado no inciso II, do art. 283 do RPS é de R\$ 11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos).

Ante o exposto, conclui-se que o valor da multa aplicada ao recorrente já se encontra no patamar mínimo legal, agindo a autoridade fiscal em correspondência com os princípios da legalidade e proporcionalidade, merecendo, pois, prosperar o Acórdão proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo quando da existência de violação legal a ensejar a aplicação da penalidade.

3. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo integralmente o lançamento da instância *a quo*.

É como voto.

Luciana Matos Pereira Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato - Redator Designado

Em que pese os argumentos apresentados pela ilustre relatora, usei divergir no presente processo quanto à manutenção do presente lançamento e em face do entendimento apresentado ter sido acompanhado pela maioria dos conselheiros, fui designado redator do voto vencedor que ora apresento.

Conforme bem relatado, trata-se de Auto de Infração lavrado em face do descumprimento da obrigação acessória, prevista no artigo 33§ 2º e 3º da Lei 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Decreto nº 3.048/99, com suas alterações posteriores, tendo em vista que o Livro Diário do ano de 2007, não atende as exigências legais constantes no artigo 225, §13º do Regulamento da Previdência Social.

O dispositivo legal que embasa a aplicação da multa do presente lançamento está assim disposto:

Art. 225 A empresa é também obrigada a:

II – Lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

§ 13 - Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diários e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II – registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Ocorre que, apesar de aplicada multa por infringência ao “art. 225, § 13º”, o AFRFB além de não individualizar a conduta do contribuinte autuado, ou seja, demonstrar se o recorrente (i) deixou de atender ao princípio contábil do regime de competência ou (ii) não registrou em contas individuais todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, aponta como irregularidade o fato de “relativamente ao ano de 2007, o Diário não atende as exigências do art. 225, § 13º do RPS” (fl. 18).

Ora, o recorrente apresentou à fiscalização todos os documentos solicitados, o Relatório Fiscal (fls. 18-19) menciona, ainda, que o último Livro Diário com autenticação na

Junta Comercial conteria escrituração até dezembro de 2006, o que, diga-se, também não é fundamento para aplicação da multa relativa a conduta do artigo 225 acima transcrito.

Ocorre que o lançamento do crédito tributário precisa ser claro e preciso o suficiente para emitir ao contribuinte, inclusive, o seu amplo acesso à ampla defesa e contraditório, o que não se observa no presente caso, pois além de não ser mencionada a conduta específica (qual inciso do § 13 do art. 225 do Decreto 3.048/99 foi infringido?), os fatos narrados (ausência de registro na junta comercial) não condizem com as condutas tipificadas como irregulares.

Assim, vemos clara violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional:

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. (grifamos)

No presente caso, a autoridade fiscal não demonstrou a ocorrência do fato gerador, posto que sequer individualizou a conduta do contribuinte autuado com as duas hipóteses previstas no § 13 do art. 225 do Decreto 3.048/99, tornando o lançamento nulo, por vício material.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para o fim de anular o lançamento, por vício material.

É como voto.

Carlos Alexandre Tortato.