



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

Processo nº 10935.004630/2008-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.088 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÕES
Recorrente AMM RETÍFICA DE MOTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/03/2008

LANÇAMENTO - DESCRIÇÃO PRECISA DO FATO GERADOR -
INOCORRÊNCIA - VÍCIO - NULIDADE

É nulo, por vício material, o lançamento cujo fato gerador não esteja
perfeitamente delineado pela auditoria fiscal

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar
provimento ao recurso por vício material na autuação.

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira
Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago
Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em razão de a empresa ter deixado de prestar ao órgão todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme previsto no inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso III e § 22 (acrescentado pelo Decreto nº 4.729/2003) do Regulamento da Previdência Social.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 2), a autuada foi intimada a apresentar documentos e prestar, até 14.03.2008, as seguintes informações à auditoria-fiscal:

a) esclarecimento por escrito sobre a propriedade do imóvel localizado na Av. Parigot de Souza, 1864, juntamente com documentos comprobatórios: registro imobiliário, contrato de locação ou comodato, dentre outros;

b) esclarecimento por escrito sobre o novo endereço de funcionamento das atividades ou sobre o encerramento das atividades;

c) na hipótese de encerramento das atividades, esclarecimento por escrito sobre a transferência de equipamentos e do ponto comercial para empresa AMM Retificadora de Motores Ltda Sucessora de RTS Comércio de Peças Ltda- CNPJ 08.958.074/0001-47.

Em 23.04.2008 a Autuada protocolizou na Delegacia da Receita Federal em Cascavel uma correspondência, deixando claro pelo seu conteúdo que considerou prestados os devidos esclarecimentos, anexando cópias dos seguintes documentos:

a) certidão no 5165, do 1º Ofício do Registro de Imóveis da Comarca de Toledo/PR relativa ao lote urbano no 7, da quadra 623, situado no Jardim Novo Bandeirantes;

b) instrumento particular de compromisso de comodato para uso de imóvel comercial firmado entre as empresas RTS Comércio de Peças Ltda e AMM Retificadora de Motores Ltda, datado de 10 de julho de 2007 e com reconhecimento de firmas na mesma data;

c) instrumento particular de locação de máquinas e equipamentos firmado entre Lilian Tavares da Silva e AMM Retificadora de Motores Ltda, datado de 10 de julho de 2007 e com reconhecimento de firmas na mesma data.

A auditoria fiscal destaca que a intimada prestou informações com quarenta dias de atraso, ademais deixou de informar sobre a continuidade ou não das atividades da empresa RTS Comércio de Peças Ltda.

Informou também que o reconhecimento das firmas de ambos os contratos mencionados não foram confirmadas pelo 6º Tabelionato Monica Malucelli, situado na Rua Comendador Araújo, 143 - Curitiba - Paraná.

Procurado pessoalmente, o escrevente cartorário Sr. Henrique Lemes dos Santos confirmou que a assinatura aposta no carimbo do cartório é falsa, sendo posteriormente confirmada a falsidade por meio de ofício (cópia em anexo).

Intimada a Autuada em 13.05.2008 a apresentar os originais dos contratos, bem como comprovação da propriedade das máquinas, equipamentos e ferramentas locadas para empresa AMM Retifica de Motores Ltda, deixou o prazo passar em "branco", sem cumprimento do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD (cópia em anexo).

Desta forma, por não apresentar esclarecimentos para auditoria-fiscal, bem como os originais dos contratos acima citados e ainda os documentos comprobatórios da propriedade das máquinas e equipamentos, a Autuada incorreu na infração acima capitulada.

A auditoria fiscal considerou que a apresentação de documento com reconhecimento de firma falsificada ensejou a agravante prevista no art. 290, II, do Decreto nº 3.048/99, o que elevou a multa em três vezes.

Como tal conduta caracteriza "em tese" crime de falsidade ideológica, foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP.

A autuada teve ciência do lançamento em 27/06/2008 e apresentou defesa (fls. 45/67), onde alega a impossibilidade de lavratura de autos de infração diversos baseados em um mesmo fato.

Informa que, concomitantemente, houve lavratura de dois outros autos de infração baseados nos mesmos fatos, quais sejam Auto de Infração no 37.172.009-5 e 37.172.010-7.

Argumenta que, na hipótese de não ser reconhecida a identidade dos três procedimentos apontados, não há como se olvidar da identidade plena em relação ao Auto de Infração nº 37.172.010-9, os quais tem em comum o fato gerador, os fundamentos legais, os agravantes e, inclusive, seus valores.

Alega que houve conclusão (absolutamente açodada e inverídica) de sucessão empresarial e constituição por interposta pessoa. Na sequência, traz considerações com o intuito de demonstrar a inexistência de sucessão.

Entende que as autuações lançadas contra a impugnante são nulas em razão de não se encontrar estabelecida no endereço informado pelo ato declaratório (Av. Parigot, nº 1864), para onde foram encaminhadas todas as intimações e correspondências Fiscais, as quais foram recebidas por terceiro, estranho ao seu quadro social.

Considera que a não observância, pelo órgão fiscalizador, dos preceitos insculpidos no CTN e nas disposições do Decreto nº 70.235/72, levam à nulidade do ato administrativo e, em consequência, da exigência eventualmente feita.

Aduz que seus livros contábeis, apesar de devidamente apresentados conforme solicitado pelo ente fiscalizador, não teriam sido devolvidos ainda, implicando, pois, em inequívoca atipicidade de conduta e cerceamento de defesa.

Alega a ausência de provas dos fatos que lhe foram imputados e que não houve indicação dos fundamentos objetivos que dão azo à penalidade imposta.

Entende que não existe amparo fático ou legal para as exigências formalizadas, que declarou tudo o que havia a se declarar e não sonegou ou apresentou documentos irrelevantes ou procedeu de forma arbitrária ou injurídica.

Todavia, não pode ser demandada por obrigações de terceiros, com os quais não detém liame algum.

Afirma que jamais adquiriu fundo de comércio ou estabelecimento comercial da empresa RTS Comércio de Peças LTDA e também é certo que tal empresa não encerrou suas atividades, motivo pelo qual eventual responsabilidade em hipótese alguma poderia ser reputada como geral e ilimitada, mas apenas subsidiária.

Alega que não foi intimada para apresentação de documentos até a data de 14.03.08, mas a partir dessa data, conforme se verifica de uma leitura atenta da intimação. Assim, não se poderia dizer que a autuada descumpriu prazos.

Quanto à agravante, considera que é improcedente e inverídica, em face da existência dos cartões de assinatura no citado tabelionato.

Pelo Acórdão nº 06-23.203 (fls. 286/289) a 7ª Turma da DRJ/Curitiba julgou a autuação procedente.

A autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 297/322), onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Não obstante as razões apresentadas pela recorrente, de uma análise dos autos, verifiquei o presente lançamento não pode prevalecer pelas razões que se seguem.

A recorrente argumenta que sobre um mesmo fato teriam sido aplicados, além deste auto de infração, outros dois, quais sejam, 37.172.009-5 e 37.172.010-7.

O AI nº 37.172.009-5 foi lavrado em razão da omissão em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social de fatos geradores das contribuições previdenciárias, obrigação acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º.

Quanto ao AI nº 37.172.010-7, sua motivação foi o descumprimento da obrigação acessória prevista nos §§ 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991 que consiste em a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

À folha 76, encontra-se o Relatório Fiscal da Infração referente à autuação acima e de sua leitura, pode-se concluir que é o mesmo relatório correspondente ao presente auto de infração.

De acordo com os relatórios pode-se observar o seguinte.

Os documentos foram solicitados em dois TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos. O primeiro destinado à recorrente AMM Retificadora de Motores Ltda (fl. 10), onde foi solicitado o seguinte:

—Esclarecimento por escrito sobre a propriedade do imóvel localizado na Av. Parigot de Souza, 1864 Jd. Porto Alegre - Toledo - Paraná, juntamente com documentos comprobatórios: registro imobiliário, contrato de locação ou comodato, dentre outros;

--Esclarecimento por escrito sobre a propriedade dos equipamentos e do ponto comercial da empresa RTS Comércio de Peças Ltda.

O segundo TIAD foi destinado à empresa RTS Comércio de Peças Ltda (fls. 11), onde foram solicitados os seguintes documentos:

--Documentos fiscais que comprovam a propriedade das máquinas, equipamentos e ferramentas locadas para empresa A.M.M Retificadora de Motores Ltda;

--Original do contrato de locação de máquinas, equipamentos e ferramentas com a empresa A.M.M. Retificadora de Motores Ltda, cuja cópia foi anexada na justificativa apresentada em decorrência do TIAD assinado em 11.03.2008;

--Original do contrato de comodato do imóvel localizado na Rua México 1670 - Toledo - PR, cuja cópia foi anexada na justificativa apresentada em decorrência do TIAD assinado em 11.03.2008

Segundo a auditoria fiscal a autuada apresentou instrumento particular de compromisso de comodato para uso de imóvel comercial firmado entre as empresas RTS Comércio de Peças Ltda e AMM Retificadora de Motores Ltda, datado de 10 de julho de 2007 e com reconhecimento de firmas na mesma data.

Apresentou também instrumento particular de locação de máquinas e equipamentos firmado entre LILIAN TAVARES DA SILVA e AMM Retificadora de Motores Ltda, datado de 10 de julho de 2007 e com reconhecimento de firmas na mesma data.

Entretanto, a auditoria fiscal comprovou junto ao 6º Tabelionato Mônica Malucelli, que a assinatura aposta no carimbo do cartório era falsa. Tal falsidade foi posteriormente confirmada por meio de Ofício nº 044/2008 (fls.32) emitido pelo próprio Cartório, conforme trecho abaixo transcrito:

*O 6º TABELIONATO DE NOTAS DE CURITIBA — PARANÁ, vem por meio deste em resposta ao Ofício nº 495/2008/DRF/CVL/SAFIS enviado a esta Serventia em 28/05/2008, e, para melhor instruí-lo no procedimento em trâmite em seu Órgão Fiscal, confirmar que não existem arquivados nesta serventia cartões de assinatura de **LILIAN TAVARES DA SILVA, ANTONIO MARCOS MONTEIRO e RENATO EVANDRO,VAZ.** Afirmando também que os reconhecimentos de firmas apostos sobre os documentos encaminhados para esta Serventia não foram realizados por esta Serventia, estando eles completamente fora do nosso padrão adotado, tratando-se de grosseira falsificação dos nossos atos.*

Assim, como não foi possível considerar que os documentos apresentados pela recorrente fossem verdadeiros, a auditoria fiscal autuou a empresa pelo descumprimento da obrigação acessória prevista nos §§ 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991, o que levou à lavratura do AI 37.172.010-7.

Se a não apresentação dos contratos levou à lavratura do AI 37.172.010-7, resta verificar no relatório fiscal qual a conduta da recorrente levou à presente autuação.

Assevere-se que o Relatório Fiscal da Infração, após descrever os fatos acima mencionados, assim conclui:

Desta forma, por não apresentar esclarecimentos para auditoria-fiscal, bem como os originais dos contratos acima citados e ainda os documentos comprobatórios da propriedade das máquinas e equipamentos, a Autuada incorreu na infração capitulada no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91 combinado

com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. E, ainda, por apresentar cópia de documento com informação diversa da realidade (reconhecimento de firma falsificada), incidiu na agravante prevista no art. 290, II, do Decreto nº 3.048/99.

Da leitura do trecho é possível concluir que o Relatório Fiscal da Infração, apesar de informar os fatos que levaram à lavratura do AI 37.172.010-7, não é incisivo quanto ao fato que levou à presente autuação.

De sua leitura é possível inferir que seria o fato de a recorrente haver deixado de informar sobre a continuidade ou não das atividades da empresa RTS Comércio de Peças Ltda.

Ocorre que da análise do TIAD de folha 10, não é possível concluir que esta informação tenha sido solicitada expressamente.

No referido TIAD foi solicitado que a recorrente esclarecesse por escrito sobre a propriedade dos equipamentos e do ponto comercial da empresa RTS Comércio de Peças Ltda.

A meu ver, a necessidade de informar sobre a continuidade ou não das atividades da empresa RTS Comércio de Peças Ltda não pode ser inferida do solicitado no TIAD (propriedade dos equipamentos e do ponto comercial da empresa RTS Comércio de Peças Ltda.)

Entendo que a auditoria fiscal não foi clara e precisa na descrição da infração ocorrida. Ao contrário, o Relatório Fiscal da Infração trata da infração cuja autuação se deu por meio do AI 37.172.010-7, deixando de esclarecer as razões que levaram a concluir que a empresa teria deixado de prestar ao órgão todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme previsto no inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

É possível concluir que o presente lançamento está viciado e quanto à natureza do vício existente no lançamento, permito-me transcrever trecho do voto apresentado no acórdão nº 2402-001.543, de lavra do Dr. Nereu Miguel Ribeiro Domingues que explica com propriedade a diferenciação entre vício formal e material.

Cumpra inicialmente esclarecer que a discussão do tema é bastante relevante, pois, dependendo da natureza imputada ao defeito encontrado no lançamento, as autoridades fiscalizadoras terão o prazo decadencial “reiniciado” para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173, inc. II, do CTN.

Para que a controvérsia seja devidamente dirimida, deve-se delimitar os conceitos de vício formal e material, assim como os motivos que dão ensejo ao reconhecimento dessas duas espécies de vícios, que igualmente ensejam a nulidade do lançamento, porém com diferentes efeitos.

No que tange ao vício formal, assim conceitua De Plácido e Silva¹: “É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisitos, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessário à sua validade ou eficácia jurídica.”

Assim, vislumbra-se que o erro de forma deve estar relacionado com o descumprimento dos requisitos e solenidades necessários à criação do ato jurídico, bem como que importe na sua invalidade ou ineficácia jurídica, presentes na medida em que há preterição do direito de defesa do sujeito passivo, situação que leva ao insucesso de se atingir a finalidade do ato administrativo.

Vale dizer, num primeiro momento, que o vício de forma está intimamente ligado com o alcance da finalidade do ato administrativo.

Nesse mesmo sentido expõe Marcos Vinicius Neder²: “O vício processual de forma só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida.”

Cabe ressaltar também o entendimento de Manoel Antonio Gadelha Dias³: “O ato administrativo é ilegal, por vício de forma, quando a lei expressamente a exige ou quando determinada finalidade só pode ser alcançada por determinada forma.”

No campo prático, as “solenidades” formais do lançamento se referem a todos os requisitos complementares necessários para se compor a linguagem para a comunicação jurídica⁴, ou seja, para que o ato administrativo possua todos os elementos necessários à efetiva interação com o sujeito passivo, permitindo que este compreenda todas as motivações que o levaram a ser autuado, tais como a descrição dos fatos, a exposição da capitulação legal infringida, a menção ao local, data e hora da lavratura, etc.

Esses requisitos compõem os elementos extrínsecos/formais do lançamento, os quais, para que importem na invalidade jurídica do ato administrativo, devem estar maculados a ponto de preterir o direito de ampla defesa e contraditório do sujeito passivo.

Desta forma, ao se identificar que houve falha na exposição de um requisito complementar no auto de infração, e que, em virtude disso, houve deficiência na comunicação jurídica do ato administrativo, preterindo o direito de defesa do sujeito passivo, estar-se-á diante de um vício formal, que pode ser regularizado

¹ Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico / atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. 25ª edição. Ed. Forense. Rio de Janeiro, 2004. p. 1482.

² Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, São Paulo, Dialética, 2002, p. 416.

³ Tôres, Heleno Taveira et al (coordenação). Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados - São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 340.

⁴ Tôres, op. cit. p. 346.

pela autoridade fiscal através de um novo lançamento, dentro do prazo decadencial previsto pelo art. 173, inc. II, do CTN.

*Cabe ainda ressaltar que, como é cediço, nesses casos, a permitida regularização do vício formal realizada por lançamento superveniente não poderá alterar os elementos materiais do ato administrativo previstos no art. 142 do CTN (fato gerador, obrigação tributária, matéria tributável, cálculo do montante devido e identificação do sujeito passivo), tendo em vista que **apenas aperfeiçoará a forma de sua constituição para possibilitar que haja comunicação jurídica**, permitindo que o contribuinte conheça as efetivas razões de autuação, bem como que realize a devida defesa, caso entenda ser necessário.*

Expostas minhas considerações acerca do conceito de vício formal, passo a analisar as características do vício material.

Analisando o procedimento adotado pelo Código Tributário Nacional para se constituir o ato administrativo – lançamento – (art. 142 do CTN), verifica-se que a fiscalização deve “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.”

Tais procedimentos, embora façam parte do lançamento, resultam na formação dos seus elementos materiais/intrínsecos, sem os quais não haverá a constituição do crédito tributário.

Destarte, caso a aferição desses elementos seja feita de forma equivocada, o lançamento resultante não estará revestido com os requisitos básicos inerentes à “construção”⁵ do ato, resultando na sua nulidade.

Não obstante, quando a fiscalização não aplica os elementos intrínsecos como deveria, ela certamente estará infringindo a disposição legal pertinente (seja aquela aplicável ao cálculo do montante devido, ou à determinação do fato gerador, etc.), importando na existência de um vício material.

Nesse sentido, leciona Leandro Paulsen⁶: “Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.”

Veja-se, assim, que a ocorrência do vício material está diretamente ligada com a deformidade do conteúdo do lançamento, que acaba por exigir indevidamente tributos do sujeito passivo, em ofensa, inclusive, ao princípio da legalidade, situação inaceitável nas relações do fisco com o contribuinte.

⁵ “VÍCIO MATERIAL – ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO – Padece de vício material o lançamento que altera as características do crédito tributário, modificando seus elementos. (...)” (CARF, 1º Conselho, 2ª Câmara, Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Acórdão nº 102-48700, Sessão de 08/08/2007)

⁶ Paulsen, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado/Editora: ESMAFE, 2010. p. 1194.

Outra questão que bem delimita os casos de vício formal e material é o efeito que seria presenciado caso fosse permitido um novo lançamento, realizado para sanar os vícios existentes no lançamento anterior.

Caso o vício seja formal, o novo lançamento exigirá: (i) a mesma matéria tributável, (ii) o mesmo montante apurado no lançamento anterior, (iii) que o lançamento abranja os mesmos fatos geradores, (iv) que o sujeito passivo seja o mesmo, e (v) que seja a mesma multa aplicada, tendo em vista que, com o novo lançamento, apenas se ajustará os elementos extrínsecos do ato administrativo.

Em se tratando de vício material, o novo lançamento acabará alterando os elementos substanciais do lançamento, o que resultará na cobrança de um tributo diferente, ou em valor diferente, ou apurado por critérios diferentes, ou de outro sujeito passivo, assim por diante, situação que não pode se valer do prazo decadencial previsto no art. 173, inc. II, do CTN.

Versando sobre os efeitos resultantes das alterações promovidas pelo lançamento superveniente, este CARF assim se posicionou:

“VÍCIO MATERIAL - Havendo alteração de qualquer elemento inerente ao fato gerador, à obrigação tributária, à matéria tributável, ao montante devido do imposto e ao sujeito passivo, se estará diante de um lançamento autônomo que não se confunde com o lançamento refeito para corrigir vício formal, nos termos previstos no artigo 173, II, do CTN. (...)”. (CARF, 1º Conselho, 2ª Câmara, Relator José Raimundo Tosta Santos, Acórdão nº 102-47829, Sessão de 16/08/2006)

Nessa mesma linha de entendimento, peço vênias para destacar também trecho do voto proferido pelo i. Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, que verificou a indevida aplicação do vício formal e externou seu entendimento para que fosse reconhecido o vício material do lançamento. Veja-se:

*“Em suma, entendo que o vício formal pressupõe que novo lançamento, se viabilizado, não poderá ultrapassar os limites estabelecidos no lançamento primitivo, relativamente aos seus elementos estruturais, substanciais. **No presente caso, um novo lançamento forçosamente modificará a base impositiva, com óbvios reflexos no cálculo do montante do tributo devido, (...)”** (CARF, 1º Conselho, 7ª Câmara, Relator Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Acórdão nº 107-06.757, Sessão de 22/08/2002) – destacou-se*

Da análise do caso concreto, pode-se inferir que se trata de vício material, ou seja, sequer se tem a certeza da existência do fato gerador, um dos elementos intrínsecos do lançamento descritos no art. 142 do CTN, quais sejam, fato gerador, obrigação tributária, matéria tributável, cálculo do montante devido e identificação do sujeito passivo.

Processo nº 10935.004630/2008-21
Acórdão n.º **2402-003.088**

S2-C4T2
Fl. 337

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO e ANULAR o lançamento por vício material.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relatora