



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

Processo n° 11522.001949/2010-34
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-003.357 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL
Recorrente SANTISTA DISTRIBUIÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

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, IV, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em anular o lançamento por vício, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva, que votou em negar provimento ao recurso e o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, que deu provimento ao recurso; b) em conceituar o vício como material, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que conceituou o vício como formal. Declaração de voto: Mauro José Silva. Redator: Leonardo Henrique Pires Lopes

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

Leonardo Henrique Lopes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 21/12/2010, por ter a empresa acima identificada deixado de atender a forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de apresentação de arquivos com Informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal, conforme previsto na Lei n. 8.218, de 29.08.91, art. 11, parágrafos 3º e 4º, com redação da MP nº 2.158, de 24.08.01.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls.34), a autuada deixou de apresentar à fiscalização, os arquivos digitais contendo as informações referentes à movimentação contábil.

A autoridade autuante esclarece que as informações detalhadas, bem como os documentos que comprovam a prática dolosa do contribuinte, encontram-se descritos no relatório fiscal do AI objeto do processo 11522.001798/2010-14.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 01-22.318, da 5ª Turma da DRJ/BEL (fls. 58), julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 78), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, insiste na decadência dos valores lançados entre 01/2005 a 12/2005, com a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

Sustenta que, para a aplicação das penalidades gravosas, há que se provar a ocorrência de dolo, ou que efetivamente não foi feito, já que dolo não se presume, devendo ser demonstrada a materialidade dessa conduta, evidenciando não somente a intenção, mas também o seu objetivo.

Discorre sobre as diferenças entre sonegação e inadimplência, para concluir que a recorrente, se cometeu algum ilícito, não teve a intenção de praticá-la, não havendo qualquer prova de que a recorrente tenha agido com dolo, tornando-se atípica a conduta a ela imputada.

Alega descabimento da multa regulamentar, argumentando que, não bastasse os valores lançados a título de multa de mora e de ofício, a autoridade fiscal lavrou, adicionalmente, outros 09 autos de infração, com a cobrança de multas isoladas, o que, segundo entende, possui efeito de confisco.

Ressalta a peculiaridade da multa prevista na Lei 8.218/91, que não é calculada sequer sobre o valor do tributo que teria deixado de ser recolhido pelo contribuinte, mas sobre o faturamento, o que demonstra absoluta ausência de razoabilidade da penalidade aplicada.

Observa que as diversas multas previstas nos arts 11 e 12, da Lei 8.218/91 não guardam qualquer parâmetro com as condutas que se pretende evitar, violando assim os princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

Finaliza requerendo o conhecimento do Recurso Voluntário para que seja-lhe dado provimento, com a reforma integral do Acórdão recorrido.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise dos autos, verifica-se que o AI foi lavrado por ter a empresa deixado de apresentar, à fiscalização, os arquivos digitais contendo as informações referentes à movimentação contábil.

Pelo descumprimento da obrigação acessória descrita, a autoridade autuante aplicou penalidade com fundamento no art.12, inciso II e parágrafo único, da Lei 8.218/91.

Porém, verifica-se que, no âmbito das contribuições previdenciárias, há penalidade específica para a apresentação de documentos que não atendem as formalidades exigidas, ou que contenham incorreções ou omissões.

De fato, a Lei 8.212/91, que é a lei específica que veio tratar sobre a organização da Seguridade Social e instituir o Plano de Custeio, estabelece, em seu art. 32, inciso III, que:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a: (...)

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.”

E, nos termos do art. 92 do mesmo diploma legal, a infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212/91, para a qual não haja penalidade expressamente cominada, será verificada na forma que dispuser o Regulamento da Previdência Social.

Cumprindo seu papel regulamentador, o Decreto 3.048/99, em seu art. 283, inc. II, alínea “j”, veio dispor que:

“Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 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 arts. 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 legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira”;(grifei)

Assim, entendo que, em se tratando de contribuições previdenciárias, não há qualquer razão para se aplicar a penalidade prevista na Lei 8.218/91, uma vez que existe legislação específica que trata da matéria.

Ademais, o art. 112, do CTN, determina que:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Assim, entendo que, no caso do Auto de Infração ora discutido, deveria ter sido observado o disposto na Lei 8.212/91, c/c art. 282, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por se tratarem de normas legais específicas para as contribuições previdenciárias.

Portanto, há de ser julgada NULA a presente autuação, em virtude da ocorrência de VÍCIO de natureza formal e de caráter insanável, sem prejuízo da aplicação da penalidade administrativa de forma correta, caso a fiscalização entenda cabível.

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de CONHECER DO RECURSO e ANULAR o Auto de Infração, por vício formal.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora

Voto Vencedor

Leonardo Henrique Lopes, Redator Designado.

De início, cabe destacar que, quando se trata de ato administrativo, como o lançamento tributário, por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade. Assim, é formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro. [1] Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando à consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma”, esta não se confunde com o “conteúdo” material. A materialidade é um requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização”, deve-se concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Com isso, tem-se que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados, aquele prescrito em lei.

Ademais, nas relações de direito público, a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. **Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.** É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de

09/07/2002) **Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.**

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Outrossim, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN.

Por fim, o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

Nesse mesmo sentido, o Decreto n.º 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, traz em seu artigo 38, §1º, a determinação de que o fato motivador da exigência deve ser comprovado:

“Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto no 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei no 11.941, de 2009, art. 25).

§1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.”

Ainda, o Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, determina, em seu inciso II, do art. 59, que são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, o que ocorreu no caso em exame, uma vez que, por não saber o que levou o Fisco a entender por enquadramento diverso daquele por ela realizado, não pode a Recorrente contraditar devidamente esse entendimento.

Desta feita, comprovado está que a falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram a autuação, incorrendo o presente lançamento flagrante em vício material. No caso em apreço, basta uma análise perfunctória do descrito no Relatório Fiscal para que não parem dúvidas acerca da fragilidade deste, que não permite um correto entendimento do Recorrente, para sua defesa, tampouco do julgador, que não possui parâmetros concretos para se basear em seu julgamento.

Processo nº 11522.001949/2010-34
Acórdão n.º 2301-003.357

S2-C3T1
Fl. 88

Por outro lado, a referência à legislação alienígena ao direito previdenciário confunde o contribuinte, que não tem certeza do ato praticado, bem como de quais as obrigações que teria descumprido, deixando de lado, inclusive, o caráter educativo das penalidades legais.

Por todo o exposto, não vislumbro outra possibilidade, senão anular o presente Auto de Infração, por vício material.