



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720134/2017-58
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2401-007.473 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RECURSO DE OFÍCIO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO. NULIDADE.

O ato administrativo de lançamento deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo o auto de infração maculado pela carência/insuficiência da descrição dos fatos e dos fundamentos legais aplicáveis, vícios de motivação que resultam em prejuízo para a correta determinação da matéria tributável, elemento fundamental, intrínseco do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Virgilio Cansino Gil (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-007.473 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15983.720134/2017-58

Relatório

CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrado Auto de Infração concernente a multa por transmissão com os campos zerados e incompletos da Escrituração Contábil Fiscal – ECF, em relação ao ano-calendário 2015, no ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), prevista, sob a ótica da Autoridade Autuante, no art. 12, inciso II, da Lei 8.218, de 29/08/91, apesar de regularmente intimada a apresentá-la à Fiscalização assim como transmiti-la à Receita Federal do Brasil, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02, às fls. 08/09.

Os Auditores Fiscais ressaltaram que a sobredita multa equivale a cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período.

No presente caso, constataram que deveria ser aplicado o limite máximo legal de 1% (um por cento). Nessa toada, considerando que o Fiscalizado não apresentou escrituração e a única informação que dispunham relacionada a base de cálculo advinha da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - DIMOF, às fls. 12, na qual foi apurada a movimentação financeira anual no montante de R\$ 299.889.129,22 (duzentos e noventa e nove milhões, oitocentos e oitenta e nove mil, cento e vinte e nove reais e vinte e dois centavos), foi-lhe aplicado o percentual limítrofe resultando no montante de R\$ 2.998.891,29 (dois milhões, novecentos e noventa e oito mil , oitocentos e noventa e um reais e vinte e nove centavos).

Ademais, os Fiscais consideraram configurada a circunstância agravante prevista no artigo 290, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, posto que (...) *tendo entregue a ECF com os campos zerados, omitindo-se do fisco todos os fatos jurídicos tributários, temos que por meio de seus gestores, a CEUBAN agiu dolosamente, nos moldes previstos no art. 71 da Lei 4.502/64, pois prestaram informações falsas à autoridade tributária para impedir o conhecimento dos fatos geradores que praticava. Assim, a multa aplicada foi elevada em três vezes, de acordo com as disposições do artigo 292, II do RPS.*

Acrescentaram que (...) *resta cristalino impossível atribuir a entrega de ECF zerada, como se não tivesse tido qualquer movimento no ano calendário de 2015, a uma conduta que não seja dolosa de sonegação e que, portanto, exige a aplicação da multa agravada nos moldes supracitado. Notório também que tal conduta configura evidente intuito de fraude fiscal em sentido amplo, pela caracterização da sonegação fiscal.*

Diante do sobredito, consolidou o montante devido resultando em R\$ 8.996.673,88 (oito milhões, novecentos e noventa e seis mil, seiscentos e setenta e três reais, oitenta e oito centavos), fruto da elevação em três vezes do montante de R\$ 2.998.891,29 (dois milhões, novecentos e noventa e oito mil , oitocentos e noventa e um reais e vinte e nove centavos), correspondente ao limite de 1% da receita bruta, do ano-calendário de 2015.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ em Salvador/BA entendeu por bem julgar nulo o lançamento, exonerando o crédito tributário, concluindo pela existência de vício formal, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 15-45.545/2018, de e-fls. 272/280, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2015

MULTA REGULAMENTAR. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF). AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAS. VÍCIO FORMAL. EXISTÊNCIA.

O auto de infração como ato constitutivo do crédito tributário deverá conter os requisitos previstos no art. 142, do CTN e art. 10, do PAF. Enseja a nulidade do ato constitutivo por vício formal, o Auto de Infração lavrado aplicando multa regulamentar elevada em três vezes, por entrega de ECF com incorreções ou omissões, que não se encontra prevista na norma específica que disciplinava a obrigação acessória em comento à época do fato gerador.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em observância ao disposto no artigo 34 do Decreto n.º 70.235/72 e alterações introduzidas pelas Leis n.ºs 8.748/1993 e 9.532/97, c/c a Portaria MF n.º 63/2017, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou improcedente o lançamento fiscal.

Após regular processamento, os autos fora distribuídos a este Conselheiro, para relato e inclusão em pauta, o que fazemos nesta assentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, em razão do crédito desonerado se encontrar sob o manto do limite de alçada, conheço do recurso de ofício e passo a análise da matéria posta nos autos.

Trata-se de aplicação da multa, segundo o Fisco, prevista no art. 12, inciso II, da Lei 8.218, de 29/08/91, em decorrência do sujeito passivo, apesar de regularmente intimado, ter apresentado a **Escrituração Contábil Fiscal - ECF**, relativa ao ano-calendário de 2015, no ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), com **os campos zerados e incompletos**.

Além disso, a Fiscalização entendeu que as circunstâncias da sobredita entrega configuraram um ato doloso, por parte dos dirigentes do CEUBAN, de omitir ao Fisco todos os fatos jurídicos tributários, subsumindo-se ao disposto no inciso II, do art. 290, do RPS, elevando a reportada multa em três vezes.

Por sua vez, a antiga Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA entendeu por bem anular o lançamento por vício formal, exonerando totalmente o crédito tributário exigido, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão já mencionado.

Dito isto, resta delimitada a lide quanto à nulidade ou não do lançamento, não cabendo a este Colegiado manifestar-se acerca da natureza do vício.

Feita as considerações acima, passamos a análise do ponto específico:

Para melhor apreciarmos a questão combatida, é salutar elucidarmos qual a norma que disciplinava a multa regulamentar objeto do lançamento *sub judice*. Nessa toada, temos que trazer à tona as positivamente relacionadas.

A partir do ano-calendário 2014, a obrigatoriedade da apresentação da Declaração de Imposto de Pessoa Jurídica – DIPJ foi substituída pela apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) via ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped). Esta, igualmente a DIPJ, trata-se de uma obrigação acessória, cujos disciplinamentos encontramos no corpo da IN RFB n.º 1.422/2013.

O reportado normativo sofreu várias alterações, todavia, quando da lavratura do Auto de Infração guereado, 25/07/2017, tratando-se de uma entidade imune, ou seja, que não apura o IRPJ pela sistemática do Lucro Real, a situação de não apresentação ou apresentação com omissões ou imperfeições estava prevista no § 2º, do art. 6º, do citado normativo, incluído pela IN RFB n.º 1.574/2015, nestes termos:

Art. 6º (...)

§ 2º A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, por qualquer sistemática que não o Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou a **sua apresentação com incorreções ou omissões**, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no **art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (g.n)**

Vê-se que o sobredito dispositivo destaca específico para não apresentação ou apresentação com omissões ou imperfeições da ECF, acarreta a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57, da MP n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

O Art. 57, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.873/2013, passou a impor, no que é de interesse aos autos, a seguinte sanção ao descumprimento de obrigações acessórias:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013).

(...)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013).

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei n.º 12.873, de 2013) (g.n).

Ora, seguindo estritamente as diretrizes dispostas expressamente pelo § 2º, do Art. 6º, da IN RFB n.º 1.422/2013, incluído pela IN RFB n.º 1.574/2015, e, conseqüentemente, pela alínea "a" do Art. 57, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.873/2013, inferimos que o Fisco indubitavelmente equivocou-se na capitulação legal e aplicação da multa autuada, no seu agravamento e, por via oblíqua, na apuração do *quantum* devido quando da efetivação do lançamento contestado fundamentado no preceituado no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/91.

Neste diapasão, por muito bem analisar a questão, peço vênia para transcrever excertos da decisão de piso e adotá-los como razão de decidir, *in verbis*:

28 Paira sobre o procedimento administrativo o princípio da legalidade, de acordo com o estipulado no art. 2º, *caput*, da Lei nº 9.784/99. Na prática, as autoridades administrativas não dispõem de interesses subjetivos a defender, não há espaço para discricionariedade, quer dizer, devem, exclusivamente, exercer a sua função constitucional, nos moldes preconizados nas normas legais pertinentes. É por meio da legislação em vigor que o interesse público, norte da administração, transparece. Deste modo, todos os partícipes da relação devem obediência às normas que regulam a administração.

29 No indigitado artigo, merece relevo o critério previsto no inciso I, do parágrafo único, que regula os processos administrativos: "atuação conforme a lei e o Direito". Deste, podemos inferir que a existência do Direito Processual Fiscal não se resume só a lei, posto que há uma diferenciação entre lei e direito. Ou seja, para o PAF a lei não é a única fonte, muito pelo contrário, o Agente Fiscal deve observância a todo o ordenamento jurídico, possibilitando-lhe o emprego de diversas fontes quando do exercício das suas funções, tais como: regulamentos, atos normativos, jurisprudência dos tribunais que a Procuradoria da Fazenda Nacional determine efeito vinculante, costumes e princípios gerais do direito.

30 Tratando-se especificamente do procedimento administrativo relacionado ao lançamento tributário, a previsão do **princípio da legalidade estrita** encontra-se esculpida no § único, do art. 142, do CTN, nos termos abaixo.

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.(g.n.)

31 Outrossim, à atividade do lançamento impõe-se o caráter expressamente vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional do agente público. Américo Masset Lacombe¹, ao se debruçar sobre o tema "Crédito Tributário" asseverou:

"A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. (...) Uma vez verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, debitum, shuld, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponível previsto na hipótese de incidência da lei tributária."

32 Como vimos o direito de lançar do Fisco é irrenunciável e deve ser exercido respeitando regras rígidas, sob pena de anulação por vício formal. Sobre Vício de Forma com brilhantismo postularam Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López², vejamos:

"Vício de Forma consiste no defeito em um ato jurídico que decorre da omissão de requisito ou de desatenção à solenidade necessária à sua validade ou eficácia jurídica³. Compreenderia, no caso de lançamento tributário (arts. 10 e 11), as incorreções e omissões de forma na prática do ato, bem como as falhas ou omissões quanto a formalidades necessárias na feitura do lançamento. Se a formalidade ausente for essencial à formação do ato, o vício determinará a anulabilidade do lançamento."

33 Nessa linha, os elementos que devem conter obrigatoriamente no Auto de Infração, do contrário prejudicará a sua validade, podendo acarretar a sua anulabilidade, estão expressos no art. 142, do CTN, e no art. 10, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), abaixo *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;(g.n.)

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

34 No tocante a penalidade, positivada no inciso IV supra, configura-se em uma determinação imposta justamente para obrigar uma conduta, que uma vez não observada, obviamente, implica em prejuízo à administração pública. Representa uma sanção que se materializa ao se constatar o descumprimento de um dever jurídico. Sua previsão, detalhadamente, abarcando todas as circunstâncias, deve estar expressa na legislação tributária e sua aplicação imperiosamente sujeita-se à efetivação da norma sancionatória.

35 Assim, após as mencionadas explanações e as evidências extraídas dos autos, considerando as características do contribuinte e as circunstâncias do caso sob julgo, isto é a entidade ser imune do IRPJ e o Auto de Infração ter sido lavrado em 25/07/2017, a multa regulamentar por entrega da ECF zerada, a qual se enquadra na situação de ser apresentada com omissões, encontra guarida na positivação infralegal que sobre ela dispõe especificamente, quer dizer, no § 2º, do art. 6º, da IN RFB nº 1.422/2013, cuja redação foi incluída pela IN RFB nº 1.574/2015. Esta aponta, exclusivamente, para sanção alvitrada na alínea "a", do Art. 57, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

36 Então, indubitavelmente, restou deduzido que ao determinarem a matéria tributável e o quanto da multa devida, com base no art. 12, II, da Lei nº 8.218/91, ao invés de aplicarem a penalidade capitulada na alínea "a" do Art. 57, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e além disso terem triplicado o montante apurado, atitude sem qualquer previsão legal em ambos normativos, os Auditores Fiscais padeceram de vício formal o Auto de Infração combatido, posto que não observaram o requisito previsto no inciso IV, do art. 10, do PAF, comprometendo assim a sua validade.

37 Neste prisma, em respeito ao disposto na Súmula nº 473, do STF, abaixo transcrita literalmente, **configurou-se nulo o contestado lançamento de ofício.**

"A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvados, em todos os casos, a apreciação judicial."

(...) (grifo original)

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Faço apenas uma ressalva em relação a natureza do vício, ao meu ver, trata-se na realidade de vício material, por afronta aos preceitos do artigo 142 do CTN. No entanto, como dito anteriormente, a lide resta delimitada apenas quanto a existência ou não da nulidade, não alcançando o tipo do vício.

Neste diapasão, deve ser mantida incólume a decisão recorrida.

Por todo o exposto, estando à decisão de primeira instância em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o *decisum* recorrido em sua integralidade, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira