



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo n°** 18050.009817/2008-89  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2002-006.327 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 27 de maio de 2021  
**Recorrente** ADCON-ADMIN DE CONVEN ODONTOLÓGICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA**

As decisões proferidas no curso do processo administrativo fiscal devem analisar as alegações suscitadas pelo contribuinte, sobretudo quanto ao objeto do lançamento tributário.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

O objetivo último do processo administrativo é a busca da verdade real, aquela que não se restringe ao burocrático rito do processo judicial e sim a busca dos fatos ocorridos, de forma que certos vícios podem ser superados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, que lhe negou provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Diogo Cristian Denny.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

**Relatório**

## Auto de infração

Trata-se auto de infração lavrado, e-fls. 02, por violação ao artigo 32, III, da Lei n.º 8.212/91 (DEBCAD n.º37.054.799-3), vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de e-fls. 08 a 17, a empresa deixou de apresentar as informações contábeis e de folha de pagamento em meio digital (arquivos digitais), referente ao período de 01/2004 a 12/2004.

Tal autuação gerou lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 12.548,77, conforme os artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 c/c o artigo 283, II "b" e artigo 373 do Regulamento da Previdência Social, Decreto n.º 3.048/99.

## Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

### DA IMPUGNAÇÃO

2. Cientificada da autuação em 10/12/2008, a empresa protocolou defesa em 08/01/2009 (fls. 21/25) e documentos (fls. 26/131), argüindo em síntese:

#### **I - DA APRESENTAÇÃO DE TODAS AS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E FOLHAS DE PAGAMENTO - DA AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À AUDITORIZAÇÃO - DO ARTIGO 2º DA PORTARIA INSS/DIREP NR 042/2003 - DA INEXIGIBILIDADE DO MANAD NO PERÍODO AUDITORIZADO - DAS PORTARIAS MPS/SRP N.º 63. E 58.**

2.1. Na realidade apresentou todas as informações pleiteadas pelo Sr. Auditor não restando dúvidas ou lacunas nas informações e documentos requeridos pela Auditoria que justifique a aplicação de penalidade, como equivocadamente alegado no Auto de Infração.

2.2. O Auto de Infração ora impugnado tem por fundamentos o suposto não fornecimento de informações contábeis e folhas de pagamento, contudo estas foram entregues, contudo em formato distinto do MANAD, isto por dois motivos, quais sejam: o Ministério da Saúde - através da ANS - exige o uso de Plano de Contas incompatível e no período Auditado de janeiro a dezembro de 2004 o MANAD ainda não havia sido aprovado.

2.3. O próprio Sr. Auditor reconhece que recebeu de forma espontânea todos os documentos fiscais necessários à Auditoria, nos relatórios dos demais Autos de Infração lavrados, conforme relatório fiscal AIOP 37.054.797-7.

2.4. No caso concreto os documentos foram efetivamente apresentados em formato distinto compatível com as normas do Ministério da Saúde (ANS) a que o Contribuinte é conveniado e subordinado as suas regras, conforme restará demonstrado.

2.5. Outrossim, o MANAD Manual Normativo de Arquivos Digitais somente foi aprovado no fim de dezembro de 2004, pela Portaria MPS/SRP n.º 63, revogada logo depois pela Portaria MPS/SRP n.º 58 de janeiro de 2005.

2.6. Como bem demonstrado todas as informações e documentos requeridos foram fornecidos pelo Contribuinte, conforme permissivo do artigo 2o da NR042/2003, e a inclusão destes dados nos termos do MANAD eram inexigíveis no período Auditorizado, pelo que insubsistente o Auto de Infração.

## **II - DA INCOMPATIBILIDADE ENTRE O PLANO DE CONTAS EXIGIDO PELA ANS E O MANAD - DAS RESOLUÇÕES NORMATIVAS N.º 27 E 28 DA AND.**

2.7. Conforme já citado em linhas pretéritas o contribuinte é obrigado a obedecer às normas da Agência Nacional de Saúde Suplementar - AND ligado ao Ministério da Saúde em decorrência de ser uma empresa de plano odontológico gênero da espécie Seguradoras Especializadas em Saúde e o plano de contas definido e exigido pela ANS é incompatível com o MANAD, por este motivo resta inviável o registro Auditor nestes moldes.

2.8. O plano de contas instituído pela ANS é obrigatoriamente adotado pelo contribuinte, nos termos da Resolução Normativa n.º 28, de abril de 2003.

2.9. Os registros fiscais devem ser únicos e o contribuinte por restar subordinado e possuir sua atividade autorizada, regulada e Auditorizada pelo Ministério da Saúde, através da Agência Nacional de Saúde Suplementar mantém seus registros em conformidade com este órgão, não podendo ser penalizado por esta conduta.

2.10. Os Ministérios é que devem harmonizar suas exigências, normas e sistemas, possibilitando ao contribuinte manter sua escrituração contábil regular.

2.11. As resoluções da ANS e seus anexos, digrafos e quadros de referências cruzadas ora acostados demonstram a sistemática do Plano de Contas incompatível com o MANAD, pelo que inexigível a documentação neste formato, requer a improcedência do Auto de Infração.

## **III- DA MULTA DESPROPORCIONAL - DA AUSÊNCIA DE AGRAVANTES - DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 292. INCISO I DO RPS.**

3.1. Por cautela, na improvável hipótese de manutenção da penalidade, resta necessário observar que a multa aplicada foi em patamar exorbitante superior ao limite previsto no Regulamento da Previdência Social, restando nulo o lançamento.

3.2. O Auto de Infração aplica a multa com lastro no artigo 283 do RPS, o qual estabelece penalidade de R\$ 636,17 e nos termos do artigo 292, inciso I do RPS, as multas devem ser aplicadas de forma gradativa e proporcional à ofensa, não possuindo o contribuinte agravantes deve ser aplicado o patamar mínimo de multa previsto em lei.

3.3. Assim, não tendo a Auto de Infração indicado agravantes, somente poderia ser aplicado o patamar mínimo da multa, porém foi aplicado de forma desfundamentada e desproporcional multa no exorbitante valor de R\$ 12.548,77, restando nulo o lançamento.

### **DO PEDIDO**

4. Diante de tudo que foi demonstrado e comprovado, requer-se que a SRFB que julgue totalmente improcedente o Auto de Infração contraposto, pelas razões de mérito expostas, tornando-se insubsistente a autuação, por ser medida de indeclinável justiça.

4.1. Protesta e desde logo requer a esse Julgador, por demonstrar a verdade dos fatos pelos meios de prova em direito permitidos.

A impugnação foi apreciada na 14ª Turma da DRJ/SPO que, por unanimidade, em 26/11/2014, no acórdão 16-63.530, às e-fls. 88 a 90, não conheceu da impugnação apresentada, por entender que a subscritora (patrona) não estava devidamente identificada.

**Recurso voluntário**

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 161 a 253 alegando, em síntese, que:

03. O presente Processo Administrativo foi originado em razão da autuação lavrada em face da Recorrente, por entender o Auditor Fiscal que a empresa deixou de apresentar as informações contábeis, em meio digital, referente ao período de 01/2004 a 12/2004.

04. Esclareceu o Ilustre Auditor, que as informações contábeis e folhas de pagamento foram entregues em formato distinto do MANAD – Manual Normativo de Arquivos Digitais.

05. Nesse desiderato, surpresa com a referida autuação, a Recorrente protocolizou impugnação, no dia 08.01.2009, argumentando e comprovando que apresentou todas as informações pleiteadas pelo Sr. Auditor, não restando dúvidas ou lacunas nas informações requeridas pela fiscalização. Ademais, o próprio Auditor reconhece que recebeu de forma espontânea todos os documentos fiscais necessários, conforme se depreende dos relatórios dos demais Autos de Infração lavrados. Outrossim, o MANAD somente foi aprovado em 12/2004 e revogado em 01/2005, sendo ainda incompatível com o plano de contas instituído pela ANS e adotado pelo contribuinte no período apurado. Logo, a omissão apontada no Auto de Infração é inexistente sendo insubsistente o Auto de Infração, em sua integralidade.

06. Ocorre que, para mais uma surpresa da Recorrente, a 14ª Turma da DRJ/SPO, sem apreciar o mérito, proferiu decisão no sentido de não conhecer a Impugnação interposta, julgando, absurdamente, nos seguintes termos:

08. Inicialmente, cumpre demonstrar que, ao contrário do sustentado pela Ilustre Julgadora de 1ª Instância, não há que se falar em '*apresentação de impugnação onde a subscriptora não se encontra devidamente qualificada*' no feito, tampouco ausência de qualificação do impugnante.

09. Com todo o respeito ao entendimento da Ilustre Julgadora de 1ª Instância, não há razões para permanecer o posicionamento esposado na decisão que não

xy.

conheceu a impugnação apresentada, pois, a citada decisão, inquestionavelmente, se baseia em entendimento claramente incoerente e destoante da interpretação dos dispositivos legais.

10. Conforme atestam a **procuração** e o **substabelecimento** juntados aos autos, a impugnação apresentada possui dados suficientes para identificar a pessoa que concedeu poderes aos advogados subscritores da impugnação, bem como a qualificação daqueles que a subscreveram.

11. Frise-se que consta dos autos, instrumento firmado pelo advogado Alberto Nonô de Carvalho Lima Filho (OAB/AL 6.430) substabelecendo os poderes da cláusula *ad juditia* à causídica subscritora da Impugnação, a Advogada Pérola de Abreu Farias Carvalho (OAB/BA 23.785) (fls. 39). Verifica-se, ainda, que o advogado Alberto Nonô de Carvalho Lima Filho foi constituído através de Procuração (fls. 32), subscrita pelos Senhores André Luiz Abdala, Stênio Amaral Borges, Rodrigo Alves Vasconcelos de Almeida e Fábio Geraldo Amaral Borges, sócios da ADCON – Administradora de Convênios Odontológicos, conforme Contrato Social (fls. 33).

12. Observe, Ilustríssimos Julgadores, que o nome, endereço e a qualificação da advogada, que assina a impugnação, constam no substabelecimento juntado. Também se deve atentar que o advogado que a substabeleceu possui procuração, regular, e que nela há a qualificação e indicação das pessoas que, em nome da empresa, concederam poderes ao procurador, sem olvidar, a qualificação completa da empresa Recorrente, que consta, também, na peça de impugnação.

13. Ademais, na mesma oportunidade foram juntados ao processo, documentos que pudessem esclarecer de quem é a assinatura do outorgante e dos sócios da Recorrente (fls. 40 a 42). Desta forma, não há razão para se cogitar irregularidades na representação, tendo em vista que, **nos termos do artigo 654, parágrafo 1º, e seguintes, do Código Civil de 2002, a procuração deve conter a indicação do lugar onde foi passada, a qualificação do outorgante e do outorgado, além da data e o objetivo da outorga, com a descrição e eventuais limitações dos poderes conferidos, podendo ainda ser substabelecido.** Desta forma, cumpridas as exigências, não há que se falar em irregularidade na representação. Veja-se o que preceitua referido dispositivo:

17. A legislação pertinente a tal temática, qual seja os Decretos n.ºs 7.574/2011 e 70.235/72, e o Código de Processo Civil, estabelecem parâmetros objetivos, para o que a impugnação mencionará, bem como quais dados deverão conter na procuração outorgada. **Não há qualquer previsão em seu texto, da obrigatoriedade de cópia de identidade profissional do advogado ou outro documento nos autos dos processos.**

18. Outrossim, é preciso ter em mente que o advogado é reconhecido constitucionalmente como instrumento da justiça do Estado Democrático de Direito, goza de presunção de boa fé e idoneidade, e, em sendo assim, a Receita Federal do Brasil, como Instituição Pública tem o dever de cumprir, também, o que se contém na Lei n.º 8.906/94. Proceder de forma contrária é desprezar o instituto do mandato, criando constrangimentos desnecessários ao profissional da advocacia, lançando, generalizadamente, dúvidas quanto à sua idoneidade profissional, em total desrespeito à função social do advogado.

19. Noutros termos, é absurdo exigir da Advogada subscritora da peça de impugnação, o preenchimento de requisito que **NÃO ESTÁ PREVISTO EM LEI**, para comprovar uma situação jurídica claramente regular, mediante a apresentação/juntada da **procuração**, do **substabelecimento** e do **Contrato Social** da Recorrente.

**3.2 DA AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA ADVOGADA  
CONSTITUÍDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.  
DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA E  
CONTRADITÓRIO.**

22. Não obstante a inexistência, em lei, para fins de regularidade processual, da apresentação/juntada aos autos, do documento de identidade da Procuradora da contribuinte, poderia a 14ª Turma da DRJ/SPO, ter notificada a patrona da Recorrente para apresentar o seu documento de identidade. Tal exigência, para fins de instauração do contencioso tributário é um absurdo ao direito de defesa estatuído da Constituição Federal de 1988.

23. Ora Ilustríssimos Julgadores, se a Recorrente tem advogado constituído no processo, mediante instrumento de mandato, com todos os dados de identificação, **as notificações devem ocorrer na pessoa do seu advogado**, porque é de se supor a transferência do *jus postulandi* no processo administrativo, à semelhança do que ocorre no processo judicial, na medida em que é direito do cidadão transferir seu direito de defesa técnica a quem tem habilitação legal e profissional para tanto.

. N

**4. DO PEDIDO:**

33. Face ao exposto, postula a Recorrente, *com a devida vênia*, seja conhecido e provido, na sua totalidade, o Recurso Voluntário interposto, reformando-se, assim, a decisão recorrida (pela incontestada regularidade na sua representação processual), para fins de prosseguimento do feito (retorno dos autos à 1ª Instância), e apreciação do mérito da impugnação apresentada.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 2002-006.327 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 18050.009817/2008-89

## Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 25/03/2015, e-fls. 158, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 23/04/2015, e-fls. 161, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata-se auto de infração lavrado, e-fls. 02, por violação ao artigo 32, III, da Lei n.º 8.212/91 (DEBCAD n.º37.054.799-3), vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de e-fls. 08 a 17, a empresa deixou de apresentar as informações contábeis e de folha de pagamento em meio digital (arquivos digitais), referente ao período de 01/2004 a 12/2004.

Às e-fls. 148 a 153 há decisão da DRJ, que a meu sentir, está equivocada, já que não conheceu da impugnação apresentada pela contribuinte por não constar nos autos a identificação documental da patrona que subscreve e peça de defesa, mesmo sendo intimada para tanto. Segue fundamento da decisão de piso:

(...)

6.1. Em análise preliminar dos autos foi constatado pelo órgão preparador, que a impugnação apresentada pela empresa foi assinada pela Sra. Pérola de Abreu Farias Carvalho (OAB/BA n.º 23.758), sem que fosse apresentado documento que a identificasse.

6.2. A DRF/SDR/SECAT tentou intimar o contribuinte, sem obter sucesso, via AR, com o objetivo de que a Autuada juntasse aos autos o documento de identificação da Sra. Pérola de Abreu Farias Carvalho, conforme documentos de fls. 138/139.

6.3. Posteriormente, a empresa foi intimada via AR, fls. 146/147, para entrega de documento de identificação da Sra. Sra. Pérola de Abreu Farias Carvalho como sendo esta a signatária da impugnação, contudo, não houve qualquer manifestação e/ou juntada de documento pela empresa.

6.4. De acordo com a lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez López, *in* Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2ª edição – Dialética – São Paulo – 2004, pg. 236, extraímos o ensinamento de que:

*“A qualificação do impugnante é exigência imposta pela norma, entre outras coisas, como forma de se apurar a legitimidade do feito; se quem está impugnando é de fato o autuado/interessado na discussão”.*

6.5. A falta de qualificação do procurador que supostamente representa a Autuada, acarretou prejuízo na apreciação da matéria de mérito, impondo-se o não conhecimento da peça de defesa pela ausência do requisito da impugnação, conforme determina o art. 57, II, do Decreto n.º. 7.574/2011 c/c o art.16, II do Decreto n.º70.235/72, abaixo transcritos:

(...)

Como bem apontado pelo contribuinte, constam aos autos procuração e substabelecimento contendo dados suficientes para identificação dos patronos da causa. Há

substabelecimento assinado pro Alberto Nonô de Carvalho às e-fls. 33 e a identificação de diversos patronos do mesmo escritório às e-fls. 35 e seguintes, motivo pelo qual a ausência de documento da senhora Pérola Abreu Farias, que assina a peça impugnatória, às e-fls. 25, por si só, não tem o condão de afastar o conhecimento da impugnação, vez que atentatório ao princípio da verdade real, perquirido no processo administrativo fiscal. O entendimento deste CARF segue nesta linha:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL-MATÉRIA DE PROVA-PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL- Sendo o interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca da verdade material. Diante da impossibilidade do contribuinte de apresentar os documentos que se extraviaram, e tendo ele diligenciado junto aos seus fornecedores para obter a prova da efetividade do passivo registrado, deve a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos. (Acórdão n.º 103-21994 -15/06/2005)

Por certo, maculado o devido processo legal. O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito da Administração Pública. Como reza a CRFB/88:

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:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

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.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento. Como já mencionado, o contribuinte ataca a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, matéria esta não apreciada pela decisão da DRJ. Assim, resta violado o inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

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.

§ 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.

Como a ampla defesa e o contraditório (devido processo legal) são princípios basilares do Estado Democrático de Direito, portanto matéria de ordem pública, decido pela nulidade da decisão da DRJ.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para dar-lhe provimento para anular a decisão de piso por cerceamento de defesa e determino que a DRJ analise as alegações do contribuinte quanto ao objeto da lide.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni