



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.722650/2013-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.321 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente FUNDAÇÃO TÉCNICO EDUCACIONAL SOUZA MARQUES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

EXIGÊNCIA DE CEBAS VÁLIDO PARA RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE A ENTIDADES BENEFICENTES. DISPENSÁVEL. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA 612 DO STJ E DO RE 566.622/RS (TEMA 32 - STF). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A CRÉDITO TRIBUTÁRIO JÁ CANCELADO.

Apenas lei complementar pode instituir requisitos à concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social. A exigência de certificado válido, por lei ordinária e/ou instrumento infralegal (que não lei complementar), revela-se inválida. Considerando que o crédito tributário que deu origem à obrigação acessória restou cancelado, há de se cancelar o crédito tributário dessa por estar umbilicalmente atrelada àquela.

QUALIFICAÇÃO DO VÍCIO DA NULIDADE. ERRO MATERIAL. NA AUSÊNCIA OU INSUFICIÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE FATO E DE DIREITO DO ATO ADMINISTRATIVO CONFIGURADO ESTÁ O VÍCIO MATERIAL.

Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito constituído. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Diogo Cristian Denny, que negaram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os (as) Conselheiros (as): Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro (Relator) e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de auto de infração (Debcad 37.388.347-1), lavrado em face da ora Recorrente, por não ter apresentado GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em preclaro descumprimento à obrigação prevista no artigo 32, IV, §5º, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97 c/c artigo 225, I, §4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/91. O crédito tributário (obrigação principal), que deu origem à aplicação da presente penalidade, encontra-se discutido nos autos do processo administrativo nº 11052.720073/2011-93.

Nota-se, ainda, pelo Relatório Fiscal (fls 08/25), que o presente auto de infração foi lavrado em substituição ao Decad 37.211.577-2 (2008), o qual foi julgado nulo por intermédio do Acórdão 12-48.935, de vinte de agosto de 2012.

A motivação do cancelamento do auto de infração de origem, em síntese, deu-se pela inobservância do artigo 106, II, alínea ‘c’, do Código Tributário Nacional, ao aplicarem multa menos benéfica ao contribuinte, quando da alteração legislativa realizada pela Lei nº 11.941/09.

Para a lavratura do presente auto de infração, e considerando que a multa relativa à legislação prévia à novel era mais benéfica, aplicou-se o regramento anterior para efetivação do lançamento (artigo 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 c/c artigo 284, II, e artigo 373 do RPS).

Inconformado com a nova cobrança, a contribuinte apresentou Impugnação ao lançamento aduzindo, em síntese:

- (i) Que o presente auto de infração encontra-se “prescrito, e pela sua decadência, claramente constatada, pois refere-se ao período relativo a fato gerador de janeiro a dezembro de 2003, ultrapassando em muito os cinco anos estabelecido na Súmula Vinculante nº 08/2008, do STF”;
- (ii) Que a autoridade fiscal lavra este auto de infração, com “novos argumentos”.

Na sessão de 26 de junho de 2014, a 11ª Turma da DRJ/RJ1, por meio do Acórdão n.º 12-66.528, julgou improcedente o instrumento impugnatório apresentado, com manutenção do respectivo crédito tributário lançado, ao se apoiar nas seguintes razões de fato e de direito:

- (i) Que, para fins de contagem de prazo decadencial, a autoridade fiscal pautou-se nas previsões constantes do artigo 173, II, do Código Tributário Nacional;
- (ii) Que, no caso em questão, a autoridade lançadora, também, utilizou os mesmos documentos, planilhas, descrição dos fatos e dos motivos que ensejaram a autuação, com alteração tão-somente da capitulação legal da infração, em função do atendimento à retroatividade benigna da multa, determinada no artigo 106, II, alínea 'c' do CTN;
- (iii) Que, para essa situação fática, se está diante de vício formal e, portanto, de cabimento do novo lançamento, nos termos do artigo 173, II, do CTN.

Às fls. 148 e seguintes, a ora Recorrente apresenta seu instrumento recursal com as seguintes razões de fato e de direito:

- (i) Que há equívoco na interpretação do Acórdão recorrido, ao tratar a alteração do critério jurídico como mero erro formal;
- (ii) Ao discorrer sobre princípios constitucionais comezinhos, e também na atividade de lançamento prevista no artigo 142 do CTN, argumenta que – no caso em concreto – a autoridade fiscal realizou “ato jurídico administrativo de lançamento” incorreto (tanto que anulado o foi), com exímia constatação de erro material;
- (iii) Sendo assim, a regra aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, I, do CTN, com contagem de constituição do crédito tributário a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- (iv) A Fazenda, então, teria cinco anos a contar de primeiro de janeiro de 2024 até trinta e um de dezembro de 2008, para efetuar o lançamento do auto substitutivo;
- (v) Considerando, então, que a constituição do crédito tributário que se operou, por meio deste Auto de Infração substitutivo, data de quatro de janeiro de 2013, certa está a ocorrência do instituto da decadência;
- (vi) Violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, porquanto não há dano a ser reparado aos Cofres Públicos nesta hipótese;
- (vii) Que a multa possui caráter confiscatório, nos termos do artigo 150, VI, da Constituição Federal de 1988;
- (viii) Ilegalidade da Taxa SELIC;

Não houve apresentação de contrarrazões pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e, bem por isso, conheço-o para fins de seu julgamento.

Conforme informado no Relatório deste Voto, o crédito tributário (obrigação principal), que deu origem à aplicação da presente penalidade, encontra-se discutido nos autos do processo administrativo nº 11052.720073/2011-93.

Conforme se verifica da Ata de Reunião de Julgamento, publicada no sítio eletrônico do CARF, em 20 de novembro de 2023, foi dado provimento ao Recurso Voluntário interposto, a fim de cancelar o crédito tributário em cobro no processo administrativo supracitado – isto é, no lançamento da obrigação principal que decorre a penalidade aplicada nestes autos. Vejamos:

“Relator(a): RODRIGO RIGO PINHEIRO

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente no recurso voluntário interposto, não se apreciando a matéria objeto da desistência recursal e, na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento cancelando-se o crédito constituído. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Diogo Cristian Denny, quenegaram-lhe provimento.

Processo: 11052.720073/2011-93

Recorrente: FUNDACAO TECNICO EDUCACIONAL SOUZA MARQUES e
Interessado: FAZENDA NACIONAL ACÓRDÃO 2402-012.320

Por ilação lógica, e na esteira do silogismo necessário, acolho o presente Recurso Voluntário para cancelar o lançamento da obrigação acessória em litígio nestes autos, por ser umbilicalmente atrelada ao crédito tributário da obrigação principal, o qual foi cancelado conforme acima noticiado. Do contrário, estar-se-ia penalizando à contribuinte, sem qualquer tipo de lesão aos cofres públicos.

Caso seja vencido neste ponto, há de se ainda atentar as razões de fato e de direito que permeiam o decisório deste caso.

É de se notar e, desde já, frisar, que a hipótese em julgamento terá deslindes diversos a depender do critério jurídico adotado: se o erro cometido pela autoridade fiscal, no lançamento do Debcad original, foi formal ou material.

A resposta à proposição acima é que dará aplicabilidade, ou não, da regra decadencial prevista no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional, a qual foi fundamento único para manutenção do crédito tributário em comento.

Analisemos, portanto, o caso.

Conforme informado no Relatório deste Voto, o presente processo administrativo possui natureza jurídica de auto de infração substitutivo. Sua origem tem como base o Acórdão, da 11ª Turma de Julgamento, que anulou o Debcad 37.211.577-2 (proc. adm. 12898.000101/2008-78), em função da necessária observância de aplicação de multa mais benéfica, nos termos do artigo 106, II, alínea 'c', do Código Tributário Nacional.

O Relatório Fiscal (fls. 1-3), ao justificar a nova lavratura, faz transcrição do mencionado Acórdão. Vale aqui citar pontos importantes para este julgamento:

“10. No regime estabelecido pela MP 449/2008, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o quantum não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete à aplicação da multa de ofício.

11. A MP 449/2008 revogou o artigo 32, §5º, de nova redação ao artigo 35 e acrescentou o artigo 35 na Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito:

(...)

12. Como se observa, a multa prevista no art. 44, inciso I, é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial) ou total do Tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

13. Em que pese o fato gerador da infração ter ocorrido em momento anterior às alterações legais acima mencionadas, aplica-se à legislação, se esta comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente, conforme dita o artigo 106, II, 'c', do Código Tributário Nacional. Portanto, haveria que se proceder à comparação das multas para verificação e aplicação das mais benéficas para o contribuinte.

14. No presente caso, as duas infrações, relativamente à obrigação principal e obrigação acessória, são verificadas simultaneamente devendo ser efetuado um cotejo entre os valores da multa aplicada no presente Auto de Infração de obrigação acessória, com as multas aplicadas no AI de obrigação principal nº 37.199.912-0.

15. Porém, além de não ficar demonstrado qual a penalidade mais benéfica, o Auto de Infração foi lavrado com fundamento no artigo 32 da Lei nº 8.212/91, introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.491, de 27/05/2009, ambas posteriores ao período em que a infração objeto da autuação foi cometida. Ressalta que tal fundamentação legal somente poderá se aplicada aos casos em que não houver lançamento de ofício.

16. Assim, no caso em tela, para as infrações concernentes à omissão de fato geradores em GFIP ou informações inexatas, a autoridade autuante não aplicou a legislação em vigor na data da infração, nos termos do artigo 144 do Código Tributário (CTN).

17. Desta forma, entendo que a presenta autuação está incorretamente fundamentada no artigo 32ª da Lei nº 8.212/91 introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e, nestas condições não pode prevalecer, uma vez que não é possível o seu

saneamento com a alteração do fundamento legal da infração cometida, restando caracterizado vício de legalidade (...).

(...)

19. Ante o exposto, e considerando que o presente Auto de Infração não foi lavrado em conformidade com as determinações legais e normativas aplicáveis, consoantes os artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, e artigo 293, caput, do RPS (...) e considerando ainda o disposto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, resta prejudicado o seu regular prosseguimento, motivo qual há que ser declarada, de ofício, a sua nulidade”.

Vistos os fatos, é momento de perquirir sobre os critérios jurídicos determinantes para este julgamento.

A primeira premissa é que a falta de fundamentação legal, adequada e coerente com os fatos narrados e submetidos a determinada penalidade, é causa de nulidade. Não há dúvidas sobre isso.

A segunda premissa é que, essa nulidade, contudo, decorrerá, basicamente, de dois tipos de vícios – *in casu*, também denominados de erro: material ou formal.

Em termos simples, porém já amplamente discutidos pela academia, pode-se dizer que vício formal é aquele que não atinge nenhum dos critérios fundamentais do lançamento tributário. Seriam aqueles tão-somente ligados à instrumentalização equivocada de normas intrinsecamente procedimentais.

Em contraponto lógico, o vício material encontrar-se-ia em erros cometidos na pedra angular do fato jurídico tributário criado (aspectos materiais e subjetivos). A má aplicação do direito na descrição da hipótese de incidência, composição da base de cálculo, sujeição passiva e – inclusive – na determinação da penalidade cabível, são exemplos que atraem a sua existência.

Quando aplicamos essas premissas ao julgamento em tela, temos, em silogismo, que a revisão do lançamento não se deu por fato desconhecido da autoridade fiscal, quando do primeiro lançamento.

Muito pelo contrário, o que ocorreu foi uma nova qualificação jurídica a fatos já conhecidos e descritos no primeiro Debcad lavrado. Ora, o próprio Acórdão transcrito acima, cujo conteúdo determinou a anulação do auto de origem (de ofício), aponta esse equívoco ao dizer que “(...) Assim, no caso em tela, para as infrações concernentes à omissão de fato geradores em GFIP ou informações inexatas, a autoridade autuante não aplicou a legislação em vigor na data da infração, nos termos do artigo 144 do Código Tributário (CTN)”.

A hipótese em julgamento revela evidente regra de erro de direito. Houve equívoco da autoridade fiscal (de origem) na valoração dos fatos jurídicos, situação a qual – à luz do artigo 146 do Código Tributário Nacional, não admite revisão de lançamento.

Frise-se: os fatos jurídicos foram mal valorados à época. Houve erro na aplicação do direito, inclusive, com fundamento no artigo 144 do CTN. Sabiam-se os fatos e o direito. A

má aplicação normativa na descrição da hipótese legal da penalidade cabível atrai, inelutavelmente, a hipótese de erro de direito para este caso em concreto.

Cabe lembrar, inclusive, que esta discussão já foi abordada no Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática do artigo 543-C do CPC, nos autos do Recurso Especial, concluindo que: *“nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN”*.

Dessa forma, quer seja pela aplicação que se sustenta do artigo 146 do CTN ao caso em tela, quer seja pela conatural inaplicabilidade do artigo 173, II (também desse Código) nesta hipótese, o presente crédito tributário deve ser extinto.

Da Legalidade da Taxa Selic

Por fim, quanto a este argumento veiculado pela Recorrente, vale mencionar que, conforme Súmula CARF n.º 4, partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Não se acolhe o Recurso Voluntário, portanto, neste ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto, afim de lhe dar parcial PROVIMENTO, com o respectivo cancelamento do crédito tributário em litígio.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro