



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.721693/2011-67
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.168 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LEDERVIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA APRESENTAÇÃO DOCUMENTOS FISCAIS. PENALIDADE INSCRITA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NORMA ESPECÍFICA.

A penalidade a ser aplicada em razão da ausência de apresentação de documentos pertinentes às contribuições previdenciárias ou sua exibição de maneira diversa da realidade ou omissa, na forma e nos prazos estabelecidos pelo Fisco, encontra supedâneo na legislação previdenciária, mais precisamente no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 283, inciso II, alínea “j”, do Decreto nº 3.048/99 Regulamento da Previdência Social, o que afasta a aplicabilidade dos preceitos inscritos nos artigos 11, §§ 3º e 4º, e 12, inciso II, parágrafo único, da Lei nº 8.218/91, em face do princípio da especialidade das normas, impondo seja decretada a improcedência do lançamento escorado nestes últimos dispositivos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Tem-se a fls. 300/309 Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2401-003.534 – 4ª CÂMARA / 1ª Turma Ordinária, de 14 de maio de 2014, a fls. 300/309, o qual, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pela LEDERVIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, consoante Ementa que se vos segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA APRESENTAÇÃO DOCUMENTOS FISCAIS. PENALIDADE INSCRITA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NORMA ESPECÍFICA.

A penalidade a ser aplicada em razão da ausência de apresentação de documentos pertinentes às contribuições previdenciárias ou sua exibição de maneira diversa da realidade ou omissa, na forma e nos prazos estabelecidos pelo Fisco, encontra supedâneo na legislação previdenciária, mais precisamente no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 283, inciso II, alínea “j”, do Decreto nº 3.048/99 Regulamento da Previdência Social, o que afasta a aplicabilidade dos preceitos inscritos nos artigos 11, §§ 3º e 4º, e 12, inciso II, parágrafo único, da Lei nº 8.218/91, em face do princípio da especialidade das normas, impondo seja decretada a improcedência do lançamento escorado nestes últimos dispositivos legais.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiro Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negavam provimento.

A) DA AUSÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO

A Recorrente argumenta que “o v. acórdão ora recorrido destoa da jurisprudência consolidada em outras câmaras no ponto em que entendeu que eventual equívoco na indicação do fundamento legal no instrumento que consubstancia o lançamento é causa de nulidade”.

Aduz a PGFN que “Em sentido diverso àquele propugnado pelo v. acórdão atacado, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho de Contribuintes e a 2ª Turma Especial da 2ª Câmara da 1ª Seção do Conselho de Contribuintes proferiram acórdãos no qual se verifica que a capitulação errônea do auto de infração, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o fato está corretamente descrito na autuação fiscal, conforme previsão dos arts. 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72”.

Para dar respaldo às suas alegações a Recorrente fez acostar aos autos a reprodução das ementas dos acórdãos paradigmas nº 1401-000.894 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e 1802-001.296 – 2ª Turma Especial – 2ª Câmara, a fls. 277/279

B) DA NATUREZA DO VÍCIO

O Recorrente alega existência de dissídio jurisprudencial quanto à natureza do vício.

Aduz que o acórdão recorrido entendeu que o erro na fundamentação legal configura vício material enquanto que os acórdãos paradigmas, ao revés, entenderam que a natureza do vício nesse caso é formal.

O recurso foi admitido, tão-somente quanto à este último item B.

O contribuinte apresenta contrarrazões pela manutenção do a quo.

Na origem:

Trata-se de Auto de Infração (Descumprimento de Obrigação Acessória), lavrado em 05/12/2011, nos termos do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 903.720,62 (Novecentos e três mil, setecentos e vinte reais e sessenta e dois centavos), com base no artigo 12, inciso II, parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Entendo presentes todos os pressupostos de tempestividade e admissibilidade e, ainda que ressalvada minha posição pessoal desta instância superior não ser espaço ou ter competência para reapreciação de matérias de prova, sou minoria absoluta neste colegiado de modo que pelo princípio da colegiabilidade e eficiência, conheço o presente recurso.

Merece ser sublinhado, preliminarmente, que “nulidade do Auto de Infração” e “improcedência do Auto de Infração” são conceitos que não se confundem.

O Processo Administrativo Fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujo art. 59 elenca, *numerus clausus*, as causas de nulidade do lançamento tributário.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

CAPÍTULO III

Das Nulidades

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.

§3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748/93)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A taxatividade das causas de nulidade assentadas no citado art. 59 é corroborada pelo art. 60 do *codex* tributário, na medida em que estatui que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 antes citado não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da conjugação sistemática das normas encartadas no CAPÍTULO III do Dec. nº 70.235/72 deflui que, para que seja declarada a nulidade do lançamento tributário é necessário que o ato administrativo esteja eivado de um dos vícios previstos no art. 59 em comento. Todos os demais vícios não implicam nulidade do lançamento, e devem ser sanados quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. É o que diz a lei.

Assim, um lançamento tributário em que não estejam presentes as acusações consignadas pelo Fisco, ou quando ao fato descrito na autuação não for aplicável a sanção impingida pela autoridade fiscal, dentre outras tantas situações, não há que se falar em nulidade do lançamento, mas, sim, improcedência do lançamento, por vício de tipicidade, uma vez que o fato ocorrido no mundo real (fato imponível), descrito pela autoridade fiscal, não se enquadrou com a perfeita justeza na hipótese de incidência prevista na lei tributária.

Com efeito, a aplicação da lei tributária reveste-se, sempre, da técnica do silogismo jurídico, no qual a premissa maior é a hipótese de incidência, descrita de maneira genérica e abstrata na lei tributária, enquanto que a premissa menor é o fato imponible efetivamente ocorrido no mundo fenomênico, e a conclusão é o resultado da inferência: incidência ou não da norma legal.

Com efeito, ao se debruçar sobre o tema o ilustre Conselheiro Igor Araújo Soares dissertou com muita propriedade afastando a penalidade inscrita na Lei nº 8.218/1991, em face da especificidade da Lei nº 8.212/91, a qual já contempla multa para casos dessa natureza, consoante se positiva do Acórdão nº 2401002.941, de onde peço vênha para transcrever ementa e excerto do voto e adotar como razões de decidir, in verbis:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS EM MEIO DIGITAL. INFORMAÇÕES RELATIVAS AO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO A SER APLICÁVEL. LEI 8.212/91. ART. 112 DO CTN. INFRAÇÃO AO ART. 33, 2º DA LEI 8.212/91.

A não apresentação da documentação contábil em formato digital enseja infração ao disposto no art. 33, 2º da Lei 8.212/91, único dispositivo legal que deve ser aplicado no caso da exigência de informações acerca do cumprimento das obrigações relativas às contribuições previdenciárias. O dispositivo em comento se traduz em lei especial a ser aplicada no caso da inobservância da legislação previdenciária, que expressamente determina a obrigação do contribuinte em apresentar as informações em meio digital de acordo com os manuais e determinações documentos. Impossibilidade da aplicação da multa do artigo 12, inciso I e parágrafo único da Lei 8.218/91. Inteligência do art. 112 do CTN e do princípio da lex specialis derogat lex generalis.

Recurso Voluntário Provido.

[...]

Voto

[...]

Em virtude desse procedimento de fiscalização, foi lavrado o presente auto de infração, exigindo da Recorrente multa por não ter apresentado documentação requerida por meio de TIAD em meio digital infringindo, assim, as disposições da Lei 8.218/91, a seguir transcritas:

Art.11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam

obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

*§1ª Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no **caput** deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)*

[...]

§3ª Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

§4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. .(Incluído pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

E para tanto, sofreu a aplicação da seguinte multa:

Art. 12 A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

[...]

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, apresentação dos arquivos e sistemas. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

Analizando a Lei nº 8.212/91, não há dúvidas de que o fundamento legal da referida Multa e da própria Portaria indicada pela Lei 8.218/91, pode ser encontrado no art. 33, § 2º, da aludida Lei, que assim especifica:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Como é cediço, nos termos do art. 92 da Lei nº 8.212/91, 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.

Nesse sentido, assim prevê o art. 283, inc. II, alínea “j”, do Decreto nº 3.048/99:

“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 exhibir 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;”*

Constata-se, portanto, que no âmbito das contribuições previdenciárias, há penalidade específica para a apresentação de documentos que não atendem as formalidades exigidas.

Entretanto, a multa imposta tomou como base o art. 11, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela MP nº 2.15835/01, tendo sido calculada com base no art. 12, inc. I e parágrafo único da Lei nº 8.218/91, que assim prescrevem:

Ocorre que, tal fundamento legal advém da edição da Medida Provisória nº 2.15835/01, que dispõe, essencialmente, sobre a “legislação das Contribuições para a Seguridade Social COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/

PASEP e do Imposto sobre a Renda”.

No meu entender, tal dispositivo é nitidamente voltado para fins de regulamentação do PIS e da COFINS (e seus deveres instrumentais), haja vista que leva em consideração, para fins de apuração da penalidade, a receita bruta da empresa, bem como “o ano calendário

em que as operações foram realizadas”.

Assim, não há qualquer razão em se aplicar a referida legislação quando se está tratando sobre contribuição previdenciária (e respectivos deveres instrumentais), tendo em vista que esta possui regra de incidência totalmente dissociada do PIS e da COFINS, além do fato de que, como dito acima, possui legislação específica a penalizar a conduta descrita no Auto de Infração.

Logo, também há de se considerar no presente caso, o disposto no art. 112 do CTN, a seguir:

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.

*Em razão do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO DO RECURSO** para **DARLHE TOTAL PROVIMENTO**, a fim de anular o lançamento por vício material.”*

A hipótese contemplada acima encontra consonância com o caso vertente, onde a contribuinte fora penalizada em virtude de ter deixado de apresentar no prazo estipulado pela fiscalização os livros digitais solicitados.

Partindo dessas premissas, impõe-se adotar o mesmo entendimento acima esposado, sobretudo em face do princípio da especialidade das normas, devendo prevalecer a legislação previdenciária específica, a qual dispõe expressamente e estabelece multa para a conduta da contribuinte objeto do presente lançamento.

Desarte, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva