



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

Processo nº 19647.008502/2008-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.386 – 3ª Turma Especial
Sessão de 16 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES
ACESSÓRIAS
Recorrente PARTNER INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. BIS IN IDEM. IMPOSSIBILIDADE.
MÚLTIPLAS AUTUAÇÕES EM DECORRÊNCIA DE AÇÕES
ADVINDAS DO MESMO FATO GERADOR.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar ao fisco os documentos relacionados com as contribuições previdenciárias ou que apresenta documento ou livro que não atenda as formalidades legais, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira, mas não cabe, em ações fiscais distintas, referentes ao mesmo período, a autuação pelo descumprimento da mesma obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Processo nº 19647.008502/2008-77
Acórdão n.º **2803-002.386**

S2-TE03
Fl. 96

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

CÓPIA

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela PARTNER INFORMÁTICA LTDA. em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. Conforme consta do Auto de Infração (fl. 12), o lançamento se deu pela seguinte razão:

“1. A EMPRESA FOI FISCALIZADA CONFORME MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL N.04.1.01.00-2008 - 00561-4 - CÓDIGO DE ACESSO 49440233, ALOCADO EM 14/03/2008.

2. TENDO SIDO SOLICITADO POR MEIO DE TIAF - TERMO DE INICIO DE AÇÃO FISCAL - DATADO DE 30/04/2008, COM CIÊNCIA EM 02/05/2008, A APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS, DENTRE OS QUAIS:

- CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CELEBRADOS COM TERCEIROS.

3. O SIGNATÁRIO, SOLICITOU ESPECIFICAMENTE, POR MEIO DE TIAD - TERMO DE INTIMAÇÃO PARA A APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS - DATADO DE 07/05/2008 A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO ENTRE A FISCALIZADA E A EMPRESA NEO INCENTIVE MARKETING INTEGRADO LTDA - CNPJ 05.568.653/0001-95.

4. A EMPRESA ATÉ A PRESENTE DATA NÃO APRESENTOU O DOCUMENTO SOLICITADO (CONTRATO COM A NEO INCENTIVE MARKETING INTEGRADO LTDA).

PORTANTO CFE. ACIMA DESCRITO FOI LAVRADO O AUTO DE INFRAÇÃO.”

3. A fiscalização assim descreveu sumariamente a infração (fl. 03):

“Deixar a empresa, 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 qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2 e 3 da referida Lei, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo 49 único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.”

4. O acórdão (fl. 82) exarado em primeira instância restou ementado nos termos que passo a transcrever abaixo:

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAR DOCUMENTOS. DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Comete infração a empresa que deixa de apresentar ao Fisco documentos relacionados com as contribuições previdenciárias ou que apresenta documento ou livro que não atenda às formalidades legais, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

5. Buscando reverter o lançamento, a contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese:

a) nulidade do lançamento, em razão da ocorrência de autuação em duplicidade, visto que o AI n.º 37.093.576-4, lavrado em 2007, apontou a não apresentação do mesmo contrato, e ocorrência de litispendência, visto que até a presente data não foi concluído o julgamento administrativo;

b) relevação ou atenuação da penalidade por estarem presentes as circunstâncias atenuantes previstas no art. 291 do Decreto n.º 3.048/99, quais sejam: primariedade da autuada e inexistência de agravante.

6. Sem apresentação de contrarrazões, os autos foram enviados para a apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA AUTUAÇÃO FISCAL

2. Pelo que consta dos autos, a fiscalização, em 2007, lavrou o auto de infração de nº. 37.009.798-0, relativo ao período de 06/2005 a 12/2006, e dois autos de infração de nº. 37.009.799-8 (apontando a não apresentação de documentos) e nº. 37.093.576-4 (apontando a não declaração em GFIP).

3. O auto de infração nº. 37.009.798-0 foi julgado nulo e os demais autos de infração continuam pendentes de pronunciamento final do julgador administrativo.

4. Houve nova fiscalização em 2008 com relação ao mesmo período e a autoridade fiscal lavrou quatro autos de infração: nº. 37.169.292-0, nº. 37.169.293-8, nº. 37.196.294-6 (em substituição à notificação anulada) e nº 37.169.296-2 (apontando a não apresentação de documento).

5. O auto de infração ora analisado é o de nº. 37.169.296-2 lavrado por deixar a empresa de exibir documento relacionado com as contribuições previstas na Lei nº. 8.212, de 24.07.91, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2 e 3 da referida Lei, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 06.05.99.

6. No caso em questão, foi solicitado por meio do Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) a apresentação de documentos, dentre os quais: contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros. Posteriormente, de maneira específica, por meio de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), foi solicitado o contrato entre a fiscalizada e a empresa Neo Incentive Marketing Integrado LTDA., ou seja, exatamente mesma exigência contida no AI nº 37.009.799-8 (fl. 80).

7. O contribuinte, em seu recurso, pugna pela nulidade do auto de infração, diante da existência de outro auto (AI nº. 37.009.799-8) sobre o mesmo descumprimento de obrigação acessória, que ainda se encontra pendente de julgamento administrativo final.

8. O julgador de primeira instância, sobre a discussão, expôs os seguintes argumentos:

“Entretanto, na mesma ação fiscal desenvolvida no ano de 2007, foi lavrado o AI nº 37.009.799-8, este sim, pela não exibição dos Livros Diário de 1997 a 2001 e contratos de prestação de

serviços celebrados com terceiros, conforme se observa na cópia do relatório fiscal que fazemos juntar (fls. 68/69). Contudo, no julgamento administrativo de primeira instância foi reconhecida a improcedência da autuação quanto aos contratos, conforme se observa do trecho colhido à fl. 59 do acórdão ri'. 11-20.608-7º Turma DRJ/REC:

'Quanto a não apresentação dos contratos, portanto, não se tem configurada a infração capitulada no presente auto de infração, restando analisar as consequências da não apresentação dos livros Diário.'

Desse modo, tendo sido excluída do AI 37.009.799-8 a conduta de não apresentação dos contratos, fica afastada a reclamação de duplicidade de autuação. E, não havendo processo em curso para punição da mesma conduta, rejeita-se a arguição de litispendência."

9. Cumpre salientar, que as autuações correspondem ao mesmo período (06/2005 a 12/2006), bem como ao mesmo descumprimento de obrigação acessória (art. 33, § 2º e 3º, da Lei nº. 8.212/91).

10. Assim, considero nulo o auto de infração em análise, pelas razões que passo a expor.

11. A título de esclarecimento, de forma técnica, o que ocorreu, de fato, com relação a presente autuação, foi a configuração de *bis in idem* - a mesma coisa aplicada mais de uma vez - pois restou demonstrado que, em decorrência do mesmo fato gerador, qual seja, a não entrega dos documentos solicitados pela fiscalização no período de 06/2005 a 12/2006, a recorrente foi autuada duas vezes.

12. O duplo sancionamento deve ser evitado. Sobre o tema vale ressaltar os ensinamentos de Daniel Ferreira *"tem outra e especial serventia enquanto princípio geral do Direito: a de proibir reiterado sancionamento por uma mesma infração – vale dizer, afastar a possibilidade de múltipla e reiterada manifestação sancionadora da Administração Pública"*. (in "Sanções Administrativas", Malheiros Editores)

13. Nesse sentido, cito jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

"AUTO DE INFRAÇÃO – BIS IN IDEM – IMPOSSIBILIDADE DE COEXISTÊNCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO PELA NÃO ENTREGA DE GFIP E PELA NÃO INFORMAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NO MESMO PERÍODO PARA O MESMO SUJEITO PASSIVO.

Ocorrência de bis in idem quando se trata de uma infração e são lavrados dois autos de infração para aplicação de multa punitiva pelo descumprimento de uma obrigação acessória. Recurso Voluntário Provido."

(Acórdão 205-0.1522, julgado em 03.02.2009, Conselheira Relatora Liege Lacroix Thomasi)

“DOCUMENTOS. INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS PRESTADOS. BIS IN IDEM. IMPOSSIBILIDADE DA MANUTENÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A não apresentação de todos os documentos relacionados com as contribuições previstas na Lei 8.212/91 constitui infração distinta da não prestação de informações e esclarecimentos, mas a autuação fiscal deve evitar a aplicação de dupla penalidade quando uma das ações cometidas pelo contribuinte estiver abrangida pela outra. Recurso Voluntário Provido.”

(Acórdão 2301-01.291, julgado em 23.03.2010; Rel.: Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes.

14. Além disso, no caso, é de suma importância a observação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, conforme previsto nos artigos 37, 5º, inciso II, e 84, inciso IV, todos da Constituição Federal, pois, a meu ver, a Administração Pública deve segui-los como parâmetro para que as medidas adotadas por ela não gerem prejuízos elevados ao contribuinte. Nesse sentido vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça (STJ), *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

1. A sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios congruentes da legalidade e da razoabilidade.

2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

3. A razoabilidade encontra ressonância na ajustabilidade da providência administrativa consoante o consenso social acerca do que é usual e sensato. Razoável é conceito que se infere a contrario sensu; vale dizer, escapa à razoabilidade "aquilo que não pode ser". A proporcionalidade, como uma das facetas da razoabilidade revela que nem todos os meios justificam os fins. Os meios conducentes à consecução das finalidades, quando exorbitantes, superam a proporcionalidade, porquanto medidas imoderadas em confronto com o resultado almejado(...).”

(Recurso Especial nº 728.999 - PR (2005/0033114-8; Ministro Relator Luiz Fux.)

15. O princípio da proporcionalidade pode ser visto como um desdobramento do princípio da razoabilidade e se traduz no sentido de que adotando a medida necessária para atingir o interesse almejado, o administrador age com proporcionalidade, que deve ser media não pelos critérios pessoais do administrador e nem nos termos frios da lei, mas diante do caso concreto e segundo os padrões comuns na sociedade.

16. E no caso concreto, entendo que a fiscalização agiu de forma desproporcional ao autuar duas vezes o contribuinte em decorrência da mesma omissão da empresa. Celso Antônio Bandeira de Mello ensina que a proporcionalidade é uma “*faceta específica*” da razoabilidade, o que significa dizer que nas decisões e nas medidas administrativas deve haver adequação entre os meios e os fins previstos na lei.

17. A segurança jurídica é afetada ante a ação da fiscalização. E sobre a questão cito o parecer ProCADE nº. 526/2005, da Advocacia Geral da União - AGU, no qual a Procuradora Nancy de Abreu afirma que o *bis in idem* “*trata-se de um princípio basicamente de construção doutrinária e que irradia sobre os atos administrativos, em homenagem ao princípio da segurança jurídica, como uma limitação ao poder punitivo ao Estado-Administração*”.

18. Ainda conforme a AGU “a expressão *bis in idem* pode ter seu significado dividido nos seguintes termos: o *bis* deve ser entendido como uma vedação não só à nova sanção, mas deve ser estendido seu significado para se evitar nova persecução (instrução mediante novo processo); o *idem*, em termos objetivos, possui como significado, ao menos no direito brasileiro, como **mesmos fatos**, em termos reais e históricos, com relevância decorrente da análise dos fatos e não estritamente jurídica”.

19. Seguindo essa linha de raciocínio, Fábio Medina ensina que “*a idéia básica do non bis in idem é que ninguém pode ser condenado duas ou mais vezes por um mesmo fato*” e segue dizendo que “*já foi definida essa norma como ‘princípio geral de direito’, que, com base nos princípios da proporcionalidade e da coisa julgada, proíbe a aplicação de dois ou mais procedimentos, seja em uma ou mais ordens sancionadoras, nos quais se dê uma identidade de sujeitos, fatos e fundamentos, e sempre que não exista uma relação de supremacia especial da Administração Pública*”. (in Direito Administrativo Sancionador – SP, Editora RT, 2000, Osório, Fábio Medina, fl. 279).

20. Assim, firme está meu convencimento no sentido de que o agente fiscal agiu em contraposição ao princípio do *non bis in idem*, princípio segundo o qual não se pode ser condenado duas vezes pelo mesmo delito; nem um tributo pode incidir duas vezes sobre o mesmo fato gerador.

21. Feitas tais considerações, voto pelo provimento do recurso voluntário, por entender que o auto de infração lavrado não deve subsistir.

CONCLUSÃO

22. Diante do exposto, conheço do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento, tornando insubsistente o lançamento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.

Processo nº 19647.008502/2008-77
Acórdão n.º **2803-002.386**

S2-TE03
Fl. 103

CÓPIA