



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35096.000433/2005-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.252 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente ORGANIZACOES UNIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/03/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE APRESENTAR DOCUMENTO OU LIVRO.

O contribuinte deve atender a intimação para apresentar os livros e documentos relacionados às contribuições sociais previdenciárias, sendo de rigor a aplicação da multa quando deixar de apresentar a documentação solicitada, ou quando constatado que os livros apresentados não atendem as formalidades legais exigidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Cuida-se dos Recurso Voluntário de fls. 68/73, interposto contra decisão da DRJ em Campo Grande/MS, de fls. 55/62, a qual julgou procedente o lançamento por

descumprimento de obrigação acessória (deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições sociais e previdenciárias – CFL 38), conforme descrito no AI nº 35.686.095-7, de fls. 02/08, lavrado em 29/06/2005, com ciência da RECORRENTE em 05/07/2005, conforme AR de fl. 03/04.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado com base na Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102 e no Decreto nº 3.048/1999 (RPS), art. 283, II, alínea “j” e art. 373, no valor histórico de R\$ 11.017,47.

O relatório da infração (fls. 19/20) informa que a RECORRENTE deixou de apresentar:

- (i) o livro razão nas competências 01/2004 a 11/2004;
- (ii) Notas Fiscais de Prestação de Serviços nas competências 12/2004 a 02/2005; e
- (iii) Notas Fiscais lançadas na conta 62.2052 do Livro Razão no período de 2000 a 2003.

Conjuntamente nesta Ação Fiscal foram fiscalizadas as empresas MARIA DO SOCORRO GERONCIO e UNIDAS CONSTRUÇÕES LTDA que foram respectivamente incorporadas e cindidas, sendo que a empresa RECORRENTE também deixou de apresentar os documentos abaixo referentes a empresa MARIA DO SOCORRO GERONCIO:

- (i) Notas fiscais de prestação de serviços no período de 12/2000 a 11/2003;
- (ii) Livros Diário e Razão no período de 01/1995 a 10/1999; e
- (iii) Livros Diário e Razão no período de 05/2000 a 11/2003.

O relatório da aplicação da multa informa que não foram encontradas situações agravantes ou atenuantes e que foi aplicada a multa prevista no Art. 283, II, alínea “j” do RPS.

Por fim, de acordo com TEAF (fl. 17), foram lavrados demais AI's e NFLD's em desfavor da RECORRENTE:

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	06/2005	06/2005	356860957	29/06/2005	11.017,47
NFLD	04/2000	04/2005	355418193	28/06/2005	2.888.146,95
NFLD	10/1999	11/2003	356860930	28/06/2005	1.009.816,66
NFLD	01/1999	04/2000	356860949	28/06/2005	366.199,90
AI	06/2005	06/2005	356860973	29/06/2005	1.101,75
AI	06/2005	06/2005	356860981	29/06/2005	288.462,41

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 23/28, em 19/07/2005. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação e peça aditiva elaboradas pela DRJ em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

É nulo de pleno direito o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;

A exigência de apresentação de documentos pelo auditor fiscal ocorreu em vários momentos, ao longo de todo o procedimento de fiscalização, em datas diversas, conforme se pode comprovar pelo exame das diversas mensagens eletrônicas, via e-mail, expedidas pelo referido agente público, cujas cópias são anexadas à presente para se prestarem como provas em favor da defesa;

Como todas as exigências fiscais não estavam amparadas por nenhum documento com força legal, o agente fiscalizador providenciou ao final do procedimento fiscalizatório, a emissão que, no seu entender, convalidaria formalmente todas aquelas práticas anteriores de exigência sem lastro em lei. Com este intuito, emitiu o TIAD com data de 17/06/2005, fixando o prazo de entrega dos documentos e livros para o dia 20/06/2005;

Fê-lo, entretanto, à distância, já que reside em Tupã, Estado de São Paulo, local de onde coordenou todos os seus trabalhos e para onde eram remetidos os documentos e livros solicitados. Este seu procedimento, contudo, deixou vestígios da ilegalidade perpetrada e da simulação pretendida com a emissão extemporânea daquele TIAD. Com efeito, de se notar no envelope utilizado para remessa do referido TIAD (que consta como data de emissão o dia 17/05/2005 e como prazo para seu cumprimento a data de 20/05/2005) ao contribuinte, a aposição de carimbados pela agência dos Correios de Tupã-SP (local de sua residência), com a indicação da data de 22/06/2005;

Evidenciada está a simulação perpetrada pelo auditor fiscal com relação a um procedimento administrativo relevante, qual seja, o da intimação fiscal do Poder Público a um administrado, com o objetivo de formalizar exigências fiscais com lastro na Lei;

São nulos de pleno direito os atos administrativos praticados com inobservância de formalidade prescrita em lei, com simulação de uma circunstância fática que se apresenta falsa e irreal. Não se admite agasalho da lei para ato administrativo mendaz, simulado, notadamente porque o artigo 37, "capta" da nossa Carta Magna prescreve a moralidade como um dos atributos que deve cercar os atos da Administração Pública e de seus agentes;

Absolutamente NULO o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD lavrado pelo fisco e utilizado como lastro para a presente autuação;

Ainda que legítimo se apresentasse o TIAD lavrado pelo Fisco, no que concerne aos aspectos formais que envolveram a sua lavratura, inadequada seria, ainda assim, a autuação dele decorrente em razão do descumprimento de seus termos, já que tendo o AI sido lavrado em data posterior ao da suposta falta de cumprimento do que nele se estipulou, restou prejudicado em sua validade, não se prestando a provar a suposta ausência de cumprimento do contribuinte;

Se verídica fosse a afirmação da não apresentação dos livros contábeis por parte do contribuinte, teria este sofrido autuação fiscal decorrente dessa infração à legislação na data estipulada no TIAD para a apresentação dos referidos livros contábeis, consoante estabelece o item 21.1 da OS INSS/DAF N° 171/97, o que efetivamente não ocorreu, o que resulta na necessidade da subsequente emissão de novo TIAD para solicitação dos documentos não apresentados, com a anulação do respectivo auto de infração, conforme esclarecem as respostas às questões nº 24 e do tema "AUTO DE INFRAÇÃO", aprovada pela Instrução Normativa INSS/DAF n.º 10, de 14/07/1998;

O item 21.1 da OS INSS/DAF n° 171/97 estabelece que o AI por não apresentação ou por apresentação deficiente de elementos solicitados, deverá ser lavrado na data estipulada para a sua apresentação;

Conclui-se, pelo exposto que o AI lavrado por descumprimento da supracitada obrigação, quando não tiver sido observada a regra ora mencionada, deverá ser anulado, com a subsequente emissão de novo TIAF para a solicitação dos documentos. Na hipótese da não apresentação ou de exibição parcial, caberá a lavratura de novo AI;

Se o entendimento emergente da referida resposta, constante da citada Instrução Normativa INSS/DAF nº10/98 - que, conforme determinado no seu próprio texto, deve ser adotado obrigatoriamente por todas as linhas subordinadas à Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS -, prescreve a nulidade do AI lavrado em momento diferente da data estipulada no TIAF (e, por extensão, também aplicável ao TIAD) para a apresentação do documento ou livro, prescrevendo, ainda, a necessidade de emissão de novo TIAF (ou TIAD, conforme o caso) para solicitação do documento ou livro não apresentado, resta evidenciada, nas ocorrências da espécie, a ineficácia tanto do TIAF (ou do TIAD, se for o caso) originariamente emitido, como do respectivo AI, tanto que a norma administrativa referida determina a subsequente emissão de outro TIAF, numa mostra evidente de que o originariamente emitido restou ineficaz juridicamente, não se prestando a comprovar eventual descumprimento de seus termos;

Ainda que houvesse ocorrido a omissão na apresentação dos livros e documentos de sua responsabilidade, o TIAD emitido não se prestaria a comprovar referida falta, já que inexistente a oportuna lavratura do AI pela irregularidade, na data estipulada pelo fisco para a sua apresentação, como requerem as normas administrativas vigentes (v. citada resposta à questão nº 25 do item "Auto de Infração", aprovada pela Instrução Normativa INSS/DAF n.º 10/98).

Da Decisão da DRP convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, à fl. 42, a DRP em Campo Grande/MS entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, com o propósito de que o Auditor Fiscal responsável pela notificação se manifestasse a respeito dos protocolos de envio de documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 36/39), bem como para que fosse avaliada a subsistência ou não da infração capitulada.

Em resposta, a fiscalização informou que os protocolos apresentados pela empresa não possuíam nenhuma formalidade legal, não estando rubricados ou assinados pela fiscalização. Completa dizendo que mesmo que verídicos os documentos, estes não contemplam todos os documentos faltantes, motivo pela qual a empresa foi autuada (fl. 44).

Devidamente intimado para se manifestar sobre a diligência, o RECORRENTE alegou que a manifestação do auditor fiscal nada acrescentou ao quadro anteriormente instalado. Finaliza reiterando a sua impugnação inicial (fls. 50/51).

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campo Grande/MS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 55/62):

Assumo: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/03/2005

NAO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS OBRIGATORIOS.

Constitui infração à Lei n.º 8.212/91, art. 33, § 2º c/c o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, art. 232, a não exibição, por parte da empresa, do Livro Diário/Razão, quando obrigatório, bem como as notas fiscais que embasaram os lançamentos nestes livros.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 27/12/2007, conforme AR, de fl. 65, apresentou o recurso voluntário de fls. 68/73, em 24/01/2008.

Em suas razões, a RECORRENTE reitera os argumentos da impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR**Da Nulidade do Lançamento. Cerceamento do Direito de Defesa**

Alega a RECORRENTE que o auditor fiscal exigiu a apresentação de livros e documentos, em vários momentos informais ao longo de todo o procedimento de fiscalização, em datas diversas, via e-mail, agindo de maneira completamente informal e ilegal.

Alega que, como forma de convalidar formalmente aquelas suas práticas anteriores de exigências sem lastro em lei, emitiu Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD com a data de 17/06/2005, fixando o prazo de entrega dos documentos e livros para o dia 20/06/2005.

Diante de tal simulação perpetrada pelo referido auditor fiscal com relação a um procedimento administrativo relevante, qual seja, o da intimação fiscal do Poder Público a um administrado, com o objetivo de formalizar exigências fiscais com lastro na lei, requer a nulidade do auto de infração.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *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;

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.

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.

Pois bem, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos nos dispositivos legais citados.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade do sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e

juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos necessários. Como não apresentou os documentos apontados pela autoridade fiscal, está tem o poder-dever de efetuar o lançamento para a aplicação da penalidade correspondente prevista em lei, visto que, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, a atividade de lançamento é vinculada, sob pena de responsabilidade funcional:

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.

Portanto, pouco importa se o contribuinte havia sido intimado antes (de maneira informal, como alega) para apresentar os documentos e não os exibiu à autoridade fiscal. O que importa é que, após intimado formalmente do TIAD, o RECORRENTE deixou de atender por completo o pedido da autoridade fiscal, não exibindo uma série de documentos solicitados.

Desta forma, enquadrou tal situação na previsão legal do art. 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/1991 (fundamento legal da multa), pois a empresa é obrigada “*a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei*”:

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.

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Como visto, a previsão para aplicação da penalidade está em lei. O Decreto nº 3.048/99 apenas quantifica o valor da multa, nos seu art. 283, inciso II, letra “j”, atualizado a cada ano, em atenção ao disposto no art. 373 do mesmo RPS:

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: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

(...)

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;

(...)

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Constata-se que o cumprimento das obrigações principais e acessórias previstas na legislação previdenciária é imposta a todos os contribuintes, como preceitua legislação acima disposta, na qual se enquadra perfeitamente a RECORRENTE, inexistindo pela lei tratamento privilegiado.

No caso, verifica-se que houve intimação para apresentação de documentação contábil previamente, por e-mail, além de que houve, posteriormente, intimação por TIAD, possibilitando tempo suficiente para o RECORRENTE cumprir com suas obrigações fiscais exigidas, não cabendo nulidade do auto de infração por tal motivo.

Assim, não assiste razão à impugnante ao pleitear a exclusão da multa, aplicada de acordo com a legislação que rege a matéria.

Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim