



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

Processo n° 36624.008902/2006-06
Recurso n° 250.727
Acórdão n° **2301-02.112 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de junho de 2011
Matéria CONT. PREV- AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente POMAR S/A INDUSTRIAL E COMERCIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/07/2003

MULTA POR NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E/OU LIVROS. AFASTAMENTO NO CASO DE IMPOSSIBILIDADE MATERIAL. PRAZO EXÍGUO PARA ATENDIMENTO DO SOLICITADO CARACTERIZA IMPOSSIBILIDADE MATERIAL.

O art. 19 da Lei 3.470/58 determina o afastamento da multa por não atendimento da fiscalização no caso de impossibilidade material de cumprimento do solicitado. Embora pertencente ao regime jurídico do imposto sobre a renda, pode ser aplicado em relação às infrações da lei 8.212/91 por analogia e equidade. No caso de prazo exíguo para atendimento do solicitado se considerado o volume de documentos, temos caracterizada a impossibilidade material. O prazo a ser considerado nessa análise, no entanto, deve considerar o prazo desde a intimação até o momento da lavratura da multa.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento ao recurso. Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes e Bernadete de Oliveira Barros.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Declaração de voto

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros – Declaração de voto

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 17/10/2005, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 06/07, deixado de apresentar documentos solicitados pela fiscalização, o que estaria em ofensa à obrigação acessória prevista no art. 33, parágrafos 2º e 3º da Lei 8.212/91 nas competências 01/01/1995 a 31/12/1998, tendo resultado na aplicação de multa de R\$ 11.017,47.

Após tomar ciência postal da autuação em 19/10/2005, fls. 14, a recorrente apresentou impugnação, fls. 16/37, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do Recurso Voluntário.

Na Decisão-Notificação de fls. 1889/1894, a DRP/São Paulo concluiu pela procedência integral do lançamento, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 18/07/2006, fls. 1897.

O recurso voluntário, apresentado em 11/08/2006, fls. 1903/1925, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Inicia tratando da nulidade do ato que formalizou a notificação, pois não observou o Estatuto Social da recorrente em ofensa ao art. 47 do Código Civil.

Sustenta que a falta de ciência do dois diretores da empresa resulta na nulidade da autuação.

Reclama do minúsculo prazo para atendimento do solicitado por entender que ofende a razoabilidade e a proporcionalidade.

Reclama da majoração da multa feita por portaria.

Aponta que juntou os documentos exigidos e pleiteia a redução da multa.

É o relatório.

que devem nortear a ação do agente estatal. É o que determina o *caput* do art. 37 da Constituição Federal (CF), bem como o *caput* e inciso IV do parágrafo único do art. 2º da Lei 9.784/99, *in verbis*:

Art 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

...

Por seu turno, a jurisprudência deste Tribunal Administrativo já contempla a exigência de um prazo razoável para atendimento das intimações, conforme podemos extrair dos julgados a seguir transcritos:

IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCROS – APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS – CONCESSÃO DE PRAZO - Incabível o arbitramento do lucro tributável motivado pela falta de apresentação de livros, documentos e demonstrativos contábeis e fiscais, base para a tributação pelo lucro real, quando o Fisco não concede prazo razoável para o atendimento à intimação que exigia tais elementos. (Acórdão 108-09574)

ARBITRAMENTO. VÍCIOS NA ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS. Cabível o arbitramento do lucro da pessoa jurídica quando comprovado que a autoridade administrativa não tinha alternativa por ocasião da lavratura do Auto de Infração. Feita intimação para que a contribuinte corrija as irregularidades em sua escrita em prazo razoável, não como aceitar a escrita em fase processual administrativa. (Acórdão CSRF/01-05.519)

Assim, no caso em concreto há que ser observado se a fiscalização concedeu o prazo previsto na legislação ou que, na ausência de tal previsão, este era razoável para que o sujeito passivo cumprisse o exigido.

A lei 8.212/91 estabelece a obrigação de exhibir livros e documentos, mas não indica o prazo que a fiscalização deve conceder para tanto. Nesse aspecto podemos aplicar, por analogia e podemos dizer até mesmo por equidade, o art. 19 da Lei 3.470/58 que trata do Imposto sobre a Renda.

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

*§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o **caput** será de cinco dias úteis. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)*

§ 2º Não enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento a intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

Assim, não pode haver penalização do contribuinte que deixa de apresentar documentos que não estejam sob sua responsabilidade ou que deixa de atender à fiscalização por impossibilidade material. O prazo exíguo pode, sem dúvida, caracterizar impossibilidade material, devendo, no entanto, ser considerado o prazo desde a intimação até a lavratura da autuação.

No caso dos autos estamos convencidos de que o prazo concedido entre a intimação e a autuação – quatro dias – foi exíguo pra a documentação exigida de 09/1989 a 07/2003 de todos os estabelecimentos e obras de construção civil, caracterizando a impossibilidade material de apresentação dos documentos.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros

Permito-me divergir do entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator, pelas razões a seguir expostas.

O Relator vota dar provimento ao recurso por estar convencido de que o prazo concedido entre a intimação e a autuação foi exíguo para a apresentação da documentação exigida pela auditoria fiscal.

Argumenta que a lei 8.212/91 estabelece a obrigação de exibir livros e documentos, mas não indica o prazo que a fiscalização deve conceder para tanto e que, na omissão da legislação, deve-se aplicar, por analogia, o art. 19 da Lei 3.470/58 que trata do Imposto sobre a Renda

Ocorre que a legislação previdenciária não é omissa quanto ao prazo de apresentação de documentos solicitados por meio do TIAD.

O art. 592, da IN 03/2005, dispõe que

Art.592. O TIAD será emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, quando da solicitação de documentos ao sujeito passivo em ações fiscais.

§1º O sujeito passivo deverá apresentar a documentação e as informações no prazo lizado pelo AFPS, que será de, no máximo, dez dias úteis, contados da data da ciência do respectivo TIAD.

§2º A não apresentação dos documentos no prazo fixado no TIAD ensejará a lavratura do competente Auto de Infração, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades previstas em lei.

Assim, a fiscalização observou o prazo previsto na legislação que trata da matéria.

Em relação ao entendimento de que não houve impossibilidade material de apresentação dos documentos, vale observar que a autuada não apresentou a documentação solicitada pela fiscalização, nem em quatro dias, conforme estabelecido em TIAD, e nem após a lavratura do AI para fins de relevação da multa aplicada, conforme instruções contidas no IPC e no próprio relatório fiscal, integrantes do Auto de Infração.

Verifica-se, dos autos, que a autuada tomou ciência do AI em 19/07/2005, e da decisão de primeira instância em 18/07/2006.

Ou seja, a recorrente teve um ano para a juntada de elementos que comprovassem suas alegações ou a improcedência da autuação, ou mesmo para ter a multa relevada.

Todas as alegações feitas pela recorrente poderiam ter sido comprovadas por meio da juntada de documentos, conforme disposto no relatório IPC (fls. 02/03) e ressaltando que o contribuinte ainda dispunha do prazo de recurso para a apresentação de outros elementos.

Todavia, a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho que demonstrassem a veracidade de sua afirmação de que todos os documentos foram apresentados à fiscalização.

E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados aos autos. Daí a necessidade de se juntar elementos comprobatórios dos fatos alegados.

Portanto, concluo que o auto foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante identificado, de forma clara e precisa, a obrigação acessória descumprida e os fundamentos legais da autuação e da penalidade, bem como demonstrado, de forma discriminada, o cálculo da multa aplicada.

Nesse sentido, entendo que o auto de infração é procedente, devendo ser negado provimento ao recurso.

Declaração de voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

O Relator decidiu pelo provimento do Recurso Voluntário levando como partida os princípios da boa-fé e da moralidade presentes na Constituição Federal em seu artigo 37, entendimento que também acompanho.

O agente público, no exercício de sua função, deverá seguir fielmente os princípios acima citados, mas acrescento que são também de suma importância a obediência aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e segurança jurídica.

Quanto aos dois primeiros, a Administração Pública deve segui-los como parâmetro, para que as medidas adotadas por ela não gere prejuízo ao contribuinte. Assim vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

“RECURSO ESPECIAL Nº 728.999 - PR (2005/0033114-8)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA

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(...).”

O princípio da proporcionalidade é um desdobramento do princípio da razoabilidade. Adotando a medida necessária para atingir o interesse público almejado, o administrador age com proporcionalidade, que deve ser medida 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.

In casu, a medida adotada pela fiscalização foi desproporcional, pois o auditor fiscal concedeu prazo de apenas quatro dias para que fosse atendida a solicitação exigida para apresentação da documentação requerida do período de 09/1999 a 07/2003 de todos os estabelecimentos e obras de construção civil, caracterizando a inviabilidade do atendimento a solicitação do Fisco pelo contribuinte.

Vale ressaltar Celso Antônio Bandeira de Mello, pois explica que a proporcionalidade é uma faceta específica da razoabilidade e significa que nas decisões e medidas administrativas deve haver adequação entre os meios e os fins previstos na lei.

O fundamento constitucional de tal princípio é o art. 37, da CF, juntamente com os artigos 5º, II, e 84, IV, da Carta Magna.

Já o princípio da segurança jurídica possui seu fundamento legal insculpido no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, e está intimamente ligado à confiança que o cidadão possui em um ordenamento que está sempre em mutação.

De acordo com o doutrinador Lucas Rocha Furtado (Curso de Direito Administrativo, Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2007, p. 125), "por mais contraditório ou sem sentido que possa parecer, o princípio da segurança jurídica surge para conter ou limitar a aplicação do princípio da legalidade administrativa, sobretudo em relação à possibilidade de a Administração Pública anular atos ilegais que tenham, todavia, gerado benefícios favoráveis a terceiros".

Dentre tantas normas inseridas no ordenamento jurídico pátrio, cita-se o artigo 2º, XIII, da Lei 9.784/1999 (regula o processo administrativo no âmbito federal), que dispõe estar a Administração sujeita, dentre outros, ao princípio da segurança jurídica. Tal dispositivo é taxativo ao expressar que "nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de (...) interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação".

Conforme citado no voto do Conselheiro Relator, este Tribunal Administrativo mostra que é necessário um prazo razoável para atendimento das intimações.

Com isso, o contribuinte não pode ser prejudicado pelos atos da Administração que não respeitem aos princípios constitucionais citados. A necessidade de um prazo razoável e proporcional é indispensável ao contribuinte para poder atender as solicitações exigidas pelo Fisco. Garantindo também o exercício do princípio da segurança jurídica, diminuindo eventuais arbitrariedades cometidas pela Administração Pública.

Neste sentido, entendo em conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário.