



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

Processo nº 10580.001047/2008-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-003.483 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2013
Matéria Obrigações acessórias
Recorrente SOCIEDADE MANTENEDORA DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ASSESSÓRIA

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o fisco na administração previdenciária.

A não apresentação dos Livros fiscais exigidos pela fiscalização acarreta a multa por inobservância de obrigação acessória, prevista na legislação previdenciária.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Voluntário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Mauro Jose Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa SOCIEDADE MANTENEDORA DE ENSINO SUPERIOR DA BAHIA LTDA em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa e manteve o lançamento de débito referente ao período de 01/01/2003 a 30/06/2007.

2. De acordo com o relatório fiscal a empresa deixou de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições sociais exigidas pelo auditor fiscal.

“Apesar de intimada através dos Termos citados, a empresa deixou de apresentar, entre outros documentos:

- Livros Diário dos exercícios de 01/2003 a 12/2006 e 01 a 06/2007 com o registro legalmente exigido. Até o encerramento desta auditoria a empresa só havia apresentado seus livros contábeis devidamente registrados até 12/2002.

- Livros Razão dos exercícios de 01/2003 a 12/2006 e 01 a 06/2007 impressos;

- Reclamações trabalhistas conforme solicitação em TIAD;

- Documentação comprobatória dos lançamentos contábeis relacionados no anexo conforme TIAD

(contratos de mútuo registrado, notas fiscais, comprovantes de depósitos, cópia dos cheques, etc.);

- Relação (completa) de terrenos e imóveis integrantes do Ativo Imobilizado, com respectivos valores, e cópia das escrituras;

- Relação de veículos integrantes do Ativo Imobilizado, com descrição, placa/chassis/RENAVAM, valor e cópia documento propriedade.”

3. Após ser devidamente intimada, a empresa, apresentou impugnação tempestiva às ff. 119. Ao analisar os argumentos colacionados pelo contribuinte o Colegiado de primeira instância julgou improcedente a impugnação da empresa, mantendo o lançamento em sua totalidade.

4. O acórdão recorrido restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

“AUTO DE INFRAÇÃO.

ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, constitui infração ao art. 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991.

MULTA.

O valor da multa aplicada está em consonância com o disposto nos arts. 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o art. 283, inciso II, "j" e art. 373 do Decreto n.º 3.048/99.

Lançamento Procedente”. (f. 274/279)”

5. Inconformada com a decisão proferida o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo as fls. 314/334, no qual aduz em síntese:

- a) preliminarmente, requer a suspeição do agente fiscal responsável pela fiscalização tendo em vista a clara inimizade que tem com um dos sócios da empresa, assim como certo ressentimento com a empresa;
- b) mérito, sustenta que a recorrente optou pelo lucro real, não há a obrigatoriedade na sua existência, até porque, trata-se de livro auxiliar, inexistindo disposição legal que imponha sua obrigatoriedade;
- c) com o intuito de sanar a não apresentação dos livros diários, requer a juntada do termo de abertura e do termo de encerramento dos livros de todos os períodos;
- d) aduz que a multa aplicada no auto de infração deveria ser a prevista no art. 283, II, “j”, do Decreto 3.084, e não a ilegalmente prevista na Portaria no valor de R\$ 11.951,21.

6. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

NULIDADE - SUSPEIÇÃO

2. A recorrente, preliminarmente, requer a suspeição do agente fiscal responsável pela fiscalização tendo em vista a clara inimizade que tem com um dos sócios da empresa, assim como certo ressentimento com a empresa.

3. No entanto afasto a alegação de suspeição conduzida pela empresa, tendo em vista que não foram costadas aos autos qualquer prova contundente de inimizade entre a autoridade lançadora e os sócios do sujeito passivo.

4. Superado esse ponto passo a análise da materialidade do auto de infração.

DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

5. Narra o Relatório Fiscal (f. 66) que o presente Auto de Infração decorre do não atendimento por parte da empresa à solicitação da autoridade fiscal para a exibição dos documentos abaixo relacionados, fato este que ensejou a imposição de multa prevista no art. 283, II, “j”, do RPS.

- Livros Diário dos exercícios de 01/2003 a 12/2006 e 01 a 06/2007 com o registro legalmente exigido. Até o encerramento desta auditoria a empresa só havia apresentado seus livros contábeis devidamente registrados até 12/2002.

- Livros Razão dos exercícios de 01/2003 a 12/2006 e 01 a 06/2007 impressos;

- Reclamações trabalhistas conforme solicitação em TIAD;

- Documentação comprobatória dos lançamentos contábeis relacionados no anexo conforme TIAD

(contratos de mútuo registrado, notas fiscais, comprovantes de depósitos, cópia dos cheques, etc.);

- Relação (completa) de terrenos e imóveis integrantes do Ativo Imobilizado, com respectivos valores, e cópia das escrituras;

- Relação de veículos integrantes do Ativo Imobilizado, com descrição, placa/chassis/RENAVAM, valor e cópia documento propriedade. (f. 66)

6. Inicialmente trago à análise a classificação de obrigações tributárias e com isto traço alguns pontos elementares que entendo como primordiais para o deslinde da controvérsia, eis que o descumprimento de obrigações acessórias, tidas como deveres instrumentais de fazer, quando não observados, ensejam também aplicação de multa punitiva em desfavor do sujeito passivo.

7. No art. 113 do Código Tributário Nacional, o legislador teve a preocupação de delimitar no próprio códex o que se pode considerar para efeitos de obrigação principal e acessória.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

8. Quando o código tributário fala de obrigação principal, está se referindo à obrigação de pagar o tributo, é dizer, à obrigação tributária de dar. Ao passo que quando se trata de obrigação acessória o CTN as considera como aquelas que têm, por objeto, prestações positivas ou negativas, previstas em lei. Estas não fazem jus à finalidade última do direito tributário, que é a de propiciar arrecadação de recurso para o Estado, mas existem nelas deveres administrativos, que dará suporte à fiscalização tributária, à medida que auxiliam no controle dos pagamentos efetuados pelo contribuinte.

9. Dito isso, cabe remissão à legislação previdenciária de regência que estabelece as obrigações acessórias as quais estão submetidos os contribuintes da Fazenda Nacional. Assim, dentre outras condutas que a Lei infraconstitucional exige, consta a de exhibir documentos e livros relacionados com as contribuições sociais previdenciárias, in verbis:

“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 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.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (g.n.).*

10. O Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, ao tratar de infração a qualquer dispositivo da Lei no 8.212/91, para a qual não haja penalidade expressamente cominada no citado Regulamento, dispõe no mesmo sentido:

“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 exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresenta-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;***

(...)”.

11. Insta mencionar que a própria recorrente, em sua peça inaugural, quando da impugnação, reconhece o descumprimento de obrigação acessória prevista em lei, ao afirmar que:

“A autuada não poupou esforços na tentativa de corrigir a falta (não exibição do Livro Caixa), antes mesmo da lavratura do auto, entretanto, viu-se impossibilitada face os contratempos de todo final de ano gerado pelos feriados comemorativos, pela iniciação das férias coletivas, fechamento contábil financeiro industrial e, ainda, ao prazo exíguo dado pela fiscalização para correção da falta. Tudo isso, tornou administrativamente impossível a totalização da correção, face tratar-se de lançamentos de todas as entradas

(compras) e saídas (vendas) do período que se estende da constituição da empresa (ano de 1999) até a presente data.” (f. 17).

12. No entanto, em que pese os esforços da recorrente para suprir a referida falta cometida, juntando o termo de abertura e termo de encerramento dos livros de todos os períodos não corrige a infração, haja vista que tais documentos não contêm os requisitos extrínsecos indispensáveis aos livros contábeis, conforme determinação do Decreto Lei nº 486/69 e do Código Civil.

Decreto Lei nº 486/69

*Art 5º Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, **encadernado com folhas numeradas seguidamente**, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.*

§ 1º O comerciante que empregar escrituração mecanizada, poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente.

*§ 2º Os Livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser **submetidos à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.***

*Código Civil Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, **os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.***

Parágrafo único. A autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

13. Do até aqui exposto, de acordo com os dispositivos acima transcritos, fica evidente de que a empresa autuada, ao não apresentar ao Fisco os documentos solicitados incorreu na infração disposta no art. 33, § 2º, da Lei nº. 8.212/1991, c/c os arts. 283, alínea “j”, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

14. Ainda, ressalte-se que, em consonância com o art. 136, do CTN, o cumprimento de obrigação acessória é determinado pelas normas previdenciárias e tributárias e independe da intenção dolosa ou culposa do contribuinte ou da existência ou não de danos ao Erário. O referido dispositivo do CTN estabelece que: “*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”.

15. Tem-se, portanto, como correta a autuação fiscal, visto que houve o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme estabelece os dispositivos supra citados, resultando, assim, na imposição de multa pela fiscalização por descumprimento de obrigação acessória da exibição de documentos e livros, relacionados com as contribuições sociais previdenciárias.

DOS LIVROS OBRIGATÓRIOS E SUAS FORMALIDADES

16. De acordo com os arts. 1.179, combinado com o art. 1.183, ambos do Código Civil vigente, o empresário e a sociedade empresarial, dentre outras obrigações pertinentes, estão obrigados a manterem escrituração uniforme, a qual, dentre outras exigências legais e técnicas, deverá observar aspectos extrínsecos e intrínsecos, não só relacionados à escrituração em si, mas também aos livros por eles adotados, de acordo com a legislação que os determinem, in verbis:

“Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

(...).

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

17. Os livros utilizados pelas empresas em geral podem ser divididos em dois grupos, a saber: (I) Obrigatórios; e (II) Facultativos. O único livro obrigatório comum é o DIÁRIO, sendo que os demais livros obrigatórios são especiais, porque assim a legislação, conforme o casos, os impõem ao contribuinte.

18. Reitere-se que, entender-se-á como obrigatórios todos os livros que são exigidos do contribuinte pela legislação, cuja falta descumprimento de obrigação instrumental importa em aplicação de sanção como já evidenciado anteriormente e não somente aqueles que guardam relação direta com as contribuições previdenciárias, como entende a recorrente.

19. No caso sob análise, ressalte-se que no recurso voluntário a própria recorrente reconhece a falha ao afirmar que *“existe sim a necessidade da apresentação dos livros diários. estes realmente não foram apresentados, mas não por f de interesse, e sim por uma impossibilidade, devido a auditoria encerrada no final do ano de 2007”*.

20. A aplicação de penalidade quanto a a não exibição de documento solicitado pela fiscalização não é quantificada proporcionalmente a quantidade de documentos não apresentados, sendo suficiente a não entrega de apenas um deles.

21. Diante disso, verifica-se que o descumprimento da obrigação é passível de multa, nos termos da alínea "j" do inciso II do artigo 283 do RPS, o que corretamente foi aplicado pela fiscalização.

CONCLUSÃO

22. Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos alinhavados acima.

Processo nº 10580.001047/2008-26
Acórdão n.º **2301-003.483**

S2-C3T1
Fl. 345

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator

CÓPIA