



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

**Processo n°** 10640.002707/2009-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.868 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de junho de 2017  
**Matéria** Obrigações Acessórias  
**Recorrente** SAFER CONSTRUÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 28/08/2009

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE LIVRO DIÁRIO SEM O REGISTRO NO ÓRGÃO COMPETENTE. MULTA.

A apresentação deficiente do Livro Diário, em razão do descumprimento da formalidade extrínseca do seu registro no Órgão Competente, importa em multa por descumprimento de obrigação acessória.

EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO. CONFECÇÃO DE LIVRO DIÁRIO. CUMPRIMENTO DAS FORMALIDADES LEGAIS.

Em que pese as empresas tributadas com base no Lucro Presumido estarem desobrigadas de elaborar o Livro Diário, ao confeccioná-lo, deverão observar o rigoroso cumprimento das formalidades legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

---

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos o relator e os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arraes Egipto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato - Relator

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira (Suplente Convocado), Andrea Viana Arrais Egipto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 59/73) interposto em face do Acórdão nº. 09-27.943, cuja ementa restou assim redigida:

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE LIVRO DIÁRIO SEM O REGISTRO NA JUCEMG. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA E IMPROCEDENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO.*

*A empresa está obrigada a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na Lei nº. 8.212/91 dentro do prazo estipulado pela Auditoria Fiscal (art. 33, parágrafos 2º e 3º da lei 8212/1991).*

*É deficiente a apresentação do livro Diário sem a formalidade extrínseca do seu registro no órgão competente e constitui infração que comporta a autuação por descumprimento de obrigação acessória.*

Trata-se de auto de infração (37.205.363-7 - CFL 38), por ter a empresa autuada apresentado à Auditoria Fiscal o LIVRO DIÁRIO nº. 4, do ano de 2005, sem o respectivo registro na Junta Comercial, o que infringiria as disposições inculpidas nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº. 8.212;91 e 225, § 13, do Decreto 3.048/99 - Regulamento da Previdência Social - RPS.

Segundo o relatório fiscal de fls. 08:

*A apresentação dos instrumentos de escrituração sem que atendam às formalidades extrínsecas e intrínsecas está sujeita a lavratura de auto de infração.*

*Em procedimento fiscal, iniciado em 08/05/2009, com as ciências do Mandado de Procedimento Fiscal 0610400.2008.01328 e do Termo de Início de procedimento Fiscal, a empresa apresentou o Livro Diário 4, de 2005, com registro na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, datado de 25/06/20 9, conforme*

*fotocópia do documento anexa. Dessa forma, observa-se que o registro foi posterior ao início da ação fiscal.*

*Assim a referida empresa deixou de atender à formalidade extrínseca de autenticação do Livro Diário, conforme fundamentação legal abaixo :*

*Autenticação: “lavrados os termos de abertura e de encerramento, os instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias, de caráter obrigatório, salvo disposição, especial de lei, deverão ser submetidos à autenticação pela Junta Comercial (art. 1181 do Código Civil).*

---

*A disposição legal infringida: Lei 8212/1991 de 24/07/1991, art. 3º, §§ 2º e 3º combinado com os artigos 232 e 233 e parágrafo único, do decreto 048/1999*

*Sem agravantes.*

Apresentada a impugnação e julgada improcedente, nos termos do acórdão acima reproduzido, a recorrente foi cientificada do mesmo em 04/03/2010 (fl. 58) e apresentou tempestivamente seu recurso voluntário (fls. 59/73), onde alega, em síntese:

a) é optante pelo Lucro Presumido, estando assim desobrigada de manter escrituração contábil comercial, podendo proceder apenas à escrituração do livro caixa na forma do art. 527, parágrafo único do Decreto 3.000/99, o qual é dispensado de autenticação;

b) o Poder Judiciário já decidiu que não cabe ao INSS (União) autuar e multar empresas pela apresentação de Livro Diário sem registro na Junta Comercial, sendo que o procedimento correto a ser adotado seria a desconsideração dos registros existentes e o conseqüente arbitramento;

c) a Portaria n. 48 MF/MPS de 12/02/2009, ao instituir a partir do art. 7º os valores das multas por descumprimento das obrigações acessórias previstas no Regulamento da Previdência Social não pode ser tida como válida, por inexistência de previsão em Lei Complementar das obrigações por ela instituídas, sob pena de afronta ao Princípio da Estrita Legalidade Tributária.

d) inaplicabilidade dos artigos 232 e 233 do RPS ao presente caso, posto que não há previsão nestes dispositivos de multa por ausência de registro de livros na junta comercial, sequer sendo citada a palavra "livro" no artigo 233;

e) pleiteia, ao final, a relevação da penalidade.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato - Relator

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele tomo conhecimento.

### Da Multa por descumprimento de obrigação acessória

Segundo a fiscalização, ao não registrar o seu Livro Diário do ano 2005 na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, teria a recorrente infringido os seguintes dispositivos:

*Lei 8.212/91:*

*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 exhibir 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.*

*RPS:*

*Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, 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 neste Regulamento.*

*Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem*

*devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

Destaca, ainda, o Relatório Fiscal, o artigo 1181 do 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.*

Ora, coadunando-se todos os dispositivos acima reproduzidos, não é possível vislumbrar a aplicação da multa prevista nos artigos 92 e 102 da Lei nº. 8.212/91 c/c artigos 283, II, "j" e 373 do RPS:

*Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.*

*Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.*

*Art. 283 (...)*

*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.*

Em que pese a ausência de registro, não há nos dispositivos legais a imposição de multa pela falta desta. De fato, como bem alegado pela recorrente, falta tipicidade à infração que tenta se imputar a sua conduta.

Destaque-se a alegação do mesmo, ainda, de ser optante pelo Lucro Presumido, fato que o desobriga a manter, obrigatoriamente, a escrituração do Livro Diário.

Processo nº 10640.002707/2009-15  
Acórdão n.º **2401-004.868**

**S2-C4T1**  
Fl. 93

---

Por essas razões, entendo incabível a aplicação da multa ora exigida, razão pela qual deve ser dado provimento ao recurso voluntário.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato

## Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Com a *maxima venia*, dirirjo do Relator quanto à alegada falta de tipicidade em relação à multa aplicada e quanto ao fato da empresa ser optante pelo Lucro Presumido.

### Da multa aplicada

Segundo o Relator, "não é possível vislumbrar a aplicação da multa prevista nos artigos 92 e 102 da Lei nº. 8.212/91 c/c artigos 283, II, "j" e 373 do RPS" pelo descumprimento da obrigação prevista na Lei 8.212/91, art. 33, §§ 2º e 3º, bem como no RPS, artigos 232 e 233, § único.

Pois bem, para melhor análise da questão, vejamos o que dispõe a Lei 8.212/91 quanto à obrigação acessória em comento:

*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 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.*

*§ 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.*

Conforme se observa na transcrição acima, não há como desatrelar a regra do § 2º daquela prevista no § 3º, ou seja, é umbilical a vinculação entre tais dispositivos.

O RPS, por sua vez, traz a seguinte definição para documento ou informação deficiente:

*Art. 233 [...]*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

Sendo assim, quando o § 2º diz que a empresa é obrigada a apresentar todos os documentos e livros relacionados com as contribuições, por decorrência lógica, a "recusa ou

sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente", prevista no § 3º, abarca, obviamente, todos os documentos e livros relacionados com as contribuições. Não há como se concluir de forma diferente.

Vejam, agora, o que dispõe o RPS quanto às formalidades exigidas para os livros contábeis:

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

[...]

*II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;*

[...]

*§ 15. A exigência prevista no inciso II do caput não desobriga a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.*

Nesse particular, cabe trazer-mos à baila o disposto no Código Civil (Lei 10.406, de 10/1/02), citado no Relatório Fiscal, fl. 8, e no Voto do Relator:

*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.*

Como se vê, o Regulamento da Previdência Social determina que a escrituração contábil atenda às normas legais e regulamentares e o Código Civil estabelece que os livros contábeis sejam autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Dessa forma, tendo o contribuinte apresentado Livro Diário deficiente, ou seja, sem o devido registro na Junta Comercial, quando do início da fiscalização, deixou de cumprir formalidade legal, sujeitando-se à multa prevista no art. 283, inciso II, alínea "j", do 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.*

Tal multa, inclusive, cominada no valor de R\$ 13.291,66, foi atualizada pela Portaria Conjunta MPS/MF nº 48 de 12/2/09.

Portanto, não se observa a necessidade de qualquer reparo na multa aplicada, estando, esta, em perfeita consonância com a legislação de regência.

### **Do Lucro Presumido**

Um outro argumento presente no Recurso Voluntário e adotado pelo Relator como fundamento à sua conclusão dá conta de que o Recorrente é optante pelo Lucro Presumido, e que tal fato o desobrigaria de manter a escrituração do Livro Diário.

A esse respeito, cabe observar, primeiramente, que o Código Civil, em seus artigos 1.179 e 1.180, estabelece que todas as empresas estão obrigadas à escrituração contábil, o que se faz com a elaboração do Livro Diário.

Ocorre que, em algumas situações, tais como para as empresas inscritas no Simples Nacional ou tributadas com base no lucro presumido, o Fisco Federal pode desobrigar da apresentação do livro Diário, desde que a empresa, **por sua opção**, mantenha a escrituração do livro Caixa.

Tal situação está consignada no RPS, nos seguintes termos:

Art. 225 [...]

[...]

*§ 16. São desobrigadas de apresentação de escrituração contábil: (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99):*

[...]

*II - a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, desde que mantenha*

*a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário;  
e*

*III - a pessoa jurídica que optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, desde que mantenha escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.*

Dessa forma, tem-se que a escrituração contábil completa é a regra, mesmo que a empresa opte pela tributação com base no lucro presumido. Todavia, excepcionalmente, para esta, o Fisco aceita somente a escrituração do Livro Caixa, desde que com os devidos registros financeiros e bancários pertinentes e que mantenha todos os documentos e demais papéis que serviram de base para os lançamentos.

Por conseguinte, quanto a empresa tributada pelo regime do lucro presumido opta em elaborar a escrituração contábil, mesmo não sendo obrigada, assume o ônus de mantê-la em ordem, de acordo com as exigências aplicáveis aos sujeitos passivos que não se beneficiam dessa opção.

Segundo o Termo de Intimação nº 1 de fls. 20 e 21, o contribuinte foi intimado a apresentar, entre outros documentos, o "Livro Caixa ou Livro Diário e Razão", ou seja, tendo em vista a tributação pelo Lucro Presumido, a fiscalização deu ao contribuinte a opção de apresentar o Livro Caixa, porém, este apresentou o Livro Diário. Sendo assim, tal livro deveria estar em rigoroso cumprimento às formalidades intrínsecas e extrínsecas, contudo, não foi o que aconteceu, haja vista a falta de registro no órgão competente quando do início da fiscalização.

Portanto, diante desse quadro, a alegação de que a empresa é optante pelo Lucro Presumido não tem o condão de afastar a multa aplicada.

## **Conclusão**

Isso posto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira