



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.007245/2007-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.150 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2020
Recorrente FOCUS CELULAS INDUSTRIAIS LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/12/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. AI. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 38. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Constitui infração à Legislação Previdenciária deixar a empresa 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. Manutenção do lançamento da multa CFL 38 devidamente fundamentada quando não descaracterizada a infração por meio de elementos probatórios pertinentes para afastamento de todos os fatos geradores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 30/06/2007

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EM 05 ANOS. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE STF NO 08. SÚMULA CARF 148

Aplicação da Súmula Vinculante STF nº 8, a qual aduz que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO SIMPLES. OBRIGAÇÕES DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

É desobrigada de apresentação de escrituração contábil 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 (art. 225 §16º III do RPS)..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Juliano Fernandes Ayres e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (relatora), que votaram por anular o lançamento por vício formal. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por FOCUS CÉLULAS INDUSTRIAIS LTDA. EPP contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis– DRJ/FNS – que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a multa (CFL 38), aplicada por ter apresentado “(...) Livro Caixa n- 01, 02, 03, 04 e 05, referente ao período de 10/1998 a 12/2002, onde não constavam os movimentos bancários estando em desacordo com a Lei n- 8.541/1992 e apresent[ado] Livro Diário referente ao período de 01/2007 a 06/2007, sem as formalidades extrínsecas, isto é, sem os devidos registros.” (f. 13)

Por não ter incorrido em quaisquer circunstâncias agravantes ou atenuantes, a multa foi aplicada em seu valor mínimo (f. 14).

Em sua impugnação (f. 38/67), afirma, em síntese, que: **(i)** apresentou a documentação requisitada; **(ii)** não causou prejuízo ao erário, eis que “(...) não foi possível apontar nenhum débito a título de contribuição devida ao INSS (...)” (f. 48), **(iii)** a parca descrição dos fatos prejudicou seu direito de defesa, **(iv)** houve extrapolação da fiscalização, porquanto aplica-se o prazo decadencial quinquenal, **(v)** seria optante do SIMPLES, razão pela qual abarcada pela exceção do art. 225 §16º III do RPS; e, **(vi)** deveria ser a penalidade relevada “(...) haja vista a falta de dolo no agir (...)” (f. 64)

Ao apreciar as razões declinadas a instância “a quo” reconheceu que “(...) como o lançamento foi efetuado em 03/12/2007, somente poderiam ser exigíveis, à época da lavratura, os relativos às competências subsequente à 01/2002, inclusive; estando, portanto, decaídos os correspondentes a período anterior a este.” (f. 112) Apesar disso, concluiu que “(...) caberia cominação de multa ao contribuinte apenas em relação ao Livro Caixa de 2002 e ao Livro Diário correspondente ao período de 01/2007 a 06/2007, o que não altera o valor da multa,

pois esta é fixa, independentemente do número de ocorrências.” (f. 114) As demais teses foram rechaçadas e, pelos motivos já explicitados, mantida a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 20/11/2008, recurso voluntário (f. 124/143), replicando os mesmos argumentos declinados em sede impugnatória, salvo aqueles atrelados à decadência e ao fato de não ter agido de forma dolosa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

Aduz a recorrente que “(...) a descrição dos fatos supostamente ocorridos, não permit[iria] a correta defesa, (...) [porquanto] não especificou que formalidades seriam estas, e qual a gravidades das mesmas (sic), ao ponto de justificar o auto de infração lavrado com aplicação de multa de R\$11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais, vinte um centavos).” (f. 134) Acrescentou que o exercício de 2007 sequer havia sido encerrado, o que justificaria a incompletude dos livros fiscalizados.

Conforme consta no Relatório Fiscal da Infração,

A empresa apresentou Livro Caixa n. 01, 02, 03, 04 e 05, referente ao período de 10/1998 a 12/2002, onde não constavam os movimentos bancários estando em desacordo com a Lei n-8.541/1992 e **apresentou Livro Diário referente ao período de 01/2007 a 06/2007, sem as formalidades extrínsecas, isto é, sem os devidos registros.** (f. 13; sublinhas deste voto)

Da leitura do relatório fiscal resta bem explicitada quais as formalidades deixaram de ser observadas pela parte recorrente, razão pela qual não me convenço da alegação de ter tido sua defesa cerceada. Quanto a necessidade de se aguardar o encerramento do exercício de 2007 para requisição dos livros contábeis, como bem apontado pela DRJ,

o fato de o exercício social ainda estar em curso não impede que se exija os livros obrigatórios em relação a esse ano, **desde que respeitado noventa dias da ocorrência do fato gerador,** conforme reza o § 13 do art. 225 do RPS. (f. 113; sublinhas deste voto)

O Termo de Início da ação fiscal, acostado às f. 9/10 demonstra que, em **26 de julho de 2007**, foi exigida a apresentação de uma série de documentos, dentre eles os livros diários que, por estarem em desconformidade com as formalidades extrínsecas exigidas, ensejaram a autuação. Ocorre que o Mandado de Procedimento Fiscal, cujo período de apuração **vai desde outubro de 1998 até junho de 2007**, ao arrepio da legislação de regência, requisitou prematuramente a apresentação de livros diários, sem que observado o prazo de 90 dias. Por esse motivo, sequer deveriam ter apresentados os livros diários de abril, maio e junho de 2007.

Em **13 de novembro de 2007** foram outros os documentos solicitados, quais sejam:

-Livros de Registro de Entradas
-Livros de Registro de Saída
-Esclarecimento por escrito dos lançamentos cujo histórico englobam vários documentos, como por exemplo: VL Diversos Cheques, VL Diversas Despesas e VC Diversos Adtos Ref.
-Esclarecimentos referente a contabilização da Folha de Pagamento.
A documentação relacionada, relativa ao período de 10/1998 a 06/2007, e a todos os estabelecimentos da empresa, inclusive obras de construção civil (...). (f. 11)

No termo de encerramento da ação fiscal, acostado às f. 12, a despeito de informar que o período fiscalizado é o compreendido entre outubro de 1998 e junho de 2007, consta que foram examinados os livros diários até **12/2006**. Mesmo sem figurar como documentos examinados os livros-diários de janeiro a junho de 2007, o relatório fiscal da infração afirma que eles teriam sido apresentados sem as formalidades exigidas.

A exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, que sempre se dá mediante lançamento de ofício, deve vir fundamentada de forma clara o nexo causal da imputação legal e sua ocorrência no mundo concreto. No caso em espécie, em que pese haver correta subsunção do fato à norma, pairam dúvidas acerca da descrição do fato, requisito este essencial à lavratura do auto de infração, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. A meu aviso, em que pese corretamente declinados os elementos constitutivos da obrigação tributária, as incongruências narradas fazem com que a autuação padeça de vício formal.

De fato, “(...) a decisão proferida não pode ser mantida pois que a empresa estava desobrigada da apresentação do livro diário (...)” (f. 136) no período compreendido entre abril e junho de 2007, além de constar no Termo de Encerramento da Ação Fiscal que somente foram analisados os livros diários até 12/2006 – “vide” f. 12.

Consabido que as matérias de ordem pública são cognoscíveis até mesmo “ex officio” e, em matéria tributária, estão sempre umbilicalmente atreladas à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais – cf. REsp nº 1.608.048/SP, Rel. Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe 1º/6/2018; AgInt no REsp nº 1.584.287/DF, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 21.5.2018; EDcl no AgInt no REsp nº 1.594.074/PR, Rel. Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe 26.6.2019; e, REsp nº 1823532/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019.

Ante o exposto, **de ofício, reconheço a nulidade do lançamento por vício formal.**

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado

Solicito a devida vênia à i. Relatora, para discordar de seu voto no tocante ao afastamento da penalidade, objeto do recurso voluntário, onde foi reconhecida a nulidade do lançamento por vício formal.

Decidiu a Relatora por afastar a multa isolada uma vez que deve ser fundamentado de forma clara o nexo causal da imputação legal e sua ocorrência no mundo concreto, e na interpretação da i. Conselheira, em que pese haver correta subsunção do fato à norma, na espécie pairam dúvidas acerca da descrição do fato, requisito este essencial à lavratura do auto de infração, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Na espécie, externo que não penso da mesma forma no tocante ao afastamento da referida multa, e para fundamentar minhas razões de decidir inicio pela apreciação da infração constatada pela Fiscalização, qual seja, a contribuinte apresentou Livro Caixa nº 01, 02, 03, 04 e 05, referentes ao período de 10/1998 a 12/2002, onde não constavam os movimentos bancários, estando em desacordo com a Lei nº 8.541/1992, e apresentou Livro Diário referente ao período de 01/2007 a 06/2007, sem as formalidades extrínsecas, isto é, sem os devidos registros, caracterizando o Código de Fundamentação Legal – **CFL 38**.

Tal constatação foi descrita pela Autoridade Autuante em seu Relatório Fiscal da Autuação (e-fls. 13), onde também indicou portanto a infringência à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§ 2º e 3º, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Quanto à **decadência**, destaque-se os Ministros do STF aprovaram a Súmula Vinculante número 8, sobre prescrição e decadência relativa ao crédito tributário, que foi publicada em DOU, na data 20/06/2008, passando a vigorar com a seguinte redação:

Súmula Vinculante STF nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

20. Destaque-se que o prazo decadencial para se efetuar o lançamento de tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que se observa no caso das autuações ligadas ao descumprimento das obrigações acessórias, que não envolvem recolhimento de contribuições previdenciárias.

E tal entendimento acerca da decadência nos moldes do citado artigo 173, I, para avaliação da decadência do fato gerador de obrigação acessória, é inclusive sumulado neste e. Conselho, conforme Súmula Vinculante nº 148, abaixo colacionada:

Súmula CARF 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Portanto, analisando a decadência do crédito constituído, verifica-se que sua constituição deu-se em 03/12/2007, com ciência pessoal na mesma data (e-fl. 02). Sendo faceado com as competências envolvidas nos fatos geradores entre outubro de 1998 e junho de 2007, com base no artigo 173, I, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, portanto, devem ser afastadas do lançamento as

ocorrências constatadas nas competências relativas aos anos calendário 1998 a 2001. Mas verificam-se ocorrências ligadas ao fundamento basilar deste auto durante o restante do período não decaído, como se verá no decorrer do presente voto.

No presente caso, observa-se que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa competente, ao que se seguiu a prolação do Acórdão de piso. Também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que o interessado foi regularmente cientificado, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a suas peças de contestação, o que demonstra a inexistência de prejuízo, eis que a interessada contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais, com sua plena participação dos atos processuais, evidenciando também sua plena compreensão dos fatos e fundamentos presentes na lide.

No auto de infração foram devidamente descritos os fatos e fundamentos, com clareza e coerência, permitindo a sua perfeita compreensão, estando, portanto, devidamente motivado o auto de infração. Dessa forma, tendo sido lavrado por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235/72, não há que se falar em ofensa à **ampla defesa**.

O ponto fulcral do presente auto envolve a **apresentação de livros contábeis corretamente escriturados** pela autuada. Mesmo usufruindo da benesse fiscal de se enquadrar no regime tributário do SIMPLES, não olvide a interessada de sua obrigação de apresentação de Livro Caixa, corretamente escriturado, e do cumprimento de suas obrigações para com a Previdência social inclusive com a apresentação de documentação contábil quando solicitada pela Auditoria da RFB, conforme estabelecido pela então vigente Lei 9.317/96, em seu artigo 7º, § 1º, “a”, “b” e “c” e § 2º, abaixo transcrito:

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º .

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

- a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;
- b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;
- c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

§ 2º O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento, por parte da microempresa e empresa de pequeno porte, das obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária e trabalhista.

Portanto, bastaria a ocorrência de incorreção do livro caixa relativa a uma competência fiscalizada não decadente para manutenção da infração. Uma vez mantido todo o ano calendário 2002, e com incorreta escrituração do Livro Caixa para o exercício citado, caracterizada está, portanto, a ocorrência da infração, de forma indubitável. Evidente está, dessa forma, que não foi apresentada a documentação requisitada formalizada corretamente conforme determinação legal. E continua a infração caracterizada mesmo que não se admita a obrigatoriedade da apresentação do Livro Diário referente ao período de 01/2007 a 06/2007 corretamente escriturado.

A interessada entra em contradição ao alegar ser desobrigada da apresentação de livros contábeis corretamente escriturados pelo fato de ser optante do SIMPLES, indicando estar abrangida pela exceção do art. 225 §16º III do RPS. Mas a própria redação do artigo indicado traz a desobrigatoriedade de apresentação de escrituração contábil desde que a pessoa jurídica que optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, mantenha escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.

Não há pertinência no argumento da interessada de que a autuação não seria cabível por não ter causado **prejuízo ao erário**, uma vez não ter sido apontado nenhum débito a título de contribuição devida ao INSS. O caso em pauta envolve autuação por descumprimento de obrigação acessória, e não lançamento de contribuição devida, a qual seria relativa à obrigação principal. Na espécie, plenamente independente a necessidade de levantamento de contribuição para caracterização da infração acessória, bastando por si só a incorreta escrituração de livro contábil obrigatório no período fiscalizado não decadente.

Sobre a **relevância da penalidade** aplicada, convém esclarecer que os requisitos para tanto estavam previstos no § 1º, do art. 291, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, vigente à época da autuação, dentre os quais se observavam o pedido dentro do prazo de defesa, a necessidade de primariedade, a não ocorrência de agravantes e a correção da falta até a decisão da autoridade julgadora competente. Portanto, a simples alegação de falta de dolo na ação da contribuinte não permite a aplicação de tal instituto.

Portanto, afastados todos os argumentos preliminares e de mérito expostos pela autuada e deve ser mantida o presente lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória em seu valor original, por tratar-se de valor fixo, calculado de forma independente do número de ocorrências, desde que constatadas em competências não abrangidas pela decadência.

Conclusão

Diante do exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado