



**Processo nº** 11040.720246/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-011.176 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de junho de 2023  
**Recorrente** MASCARENHAS & AVILA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 17/05/2011

**PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.  
NÃO OCORRÊNCIA.**

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

#### **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 38.**

Constitui-se infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

#### **OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÃO. NATUREZA OBJETIVA.**

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. O simples fato da inobservância da obrigação acessória é condição bastante, suficiente e determinante para a conversão de sua natureza de obrigação acessória em principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Matheus Soares Leite - Relator**

Participaram da sessão de julgamento os Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

**Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 46 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração – AI nº **37.326.119-5** lavrado contra a empresa acima identificada, uma vez que, de acordo com o *Relatório Fiscal do Auto de Infração* de fls. 06/08, a mesma deixou de apresentar o Livro Caixa referente ao ano base de 2008, o que configura infração ao disposto no art. 33, § 2º da Lei nº 8.212/91, observando-se o previsto no § 3º do mesmo artigo, e igualmente plasmado no artigo 232, com observância do previsto no art. 233 e parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

O procedimento fiscal teve início em 20/01/2011 com a emissão Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 10.

A ciência do AI em epígrafe se deu, pessoalmente, por intermédio de representante legal da empresa (Sócio Administrador – Paulo Ivan Mascarenhas), na data de 20/05/2011, consoante fls. 02.

O *Relatório Fiscal da Aplicação Multa*, fls. 06/08, informa que não ocorreram circunstâncias agravantes ou atenuantes.

Ademais, informa os fundamentos da aplicação da multa no valor de **R\$ 15.235,55 (quinze mil e duzentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos)**, consoante previsto no art. 283, inciso II, alínea “j” e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010.

Dentro do prazo regulamentar (conforme fls. 42), a empresa impugnou o lançamento, por meio do instrumento de fls. 26/34, acompanhados dos documentos de fls. 35/40 (procuração, cópia dos documentos societários da Impugnante e cópia dos documentos do patrono), alegando, em síntese, os argumentos que se seguem:

1. O AI com a glosa de tributos supostamente recolhidos a menor pela Impugnante incorreu em vícios de toda ordem.
2. Ademais, articula que não violou o dispositivo legal indicado na autuação, vez que o Livro Caixa relativo ao ano de 2008 não evitou que fossem identificados os fatos geradores e as bases de cálculo relativas aos tributos supostamente devidos.
3. Assim, argumentando no sentido da inexistência de prejuízo para o procedimento fiscal desenvolvido, concluir por asseverar que não se pode pretender seja o contribuinte, considerados os escopos da obrigação acessória, sujeito a penalidade que não guarda qualquer relação com a descrição do tipo e com o bem jurídico que se objetivou tutelar.

4. Com amparo em supostos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários, aduz que a pena administrativa deve atentar para os mesmos princípios que regem a aplicação da reprimenda penal.
5. Nessa esteira, invocando o feixe de princípios aplicáveis no âmbito do Direito Penal, entende por precária a Autuação Fiscal vez que calcada, tão somente, no fato de não terem sido disponibilizados à Fiscalização, à época do procedimento fiscalizatório, os Livros Diários de janeiro e fevereiro de 2007 que, sequer, dificultou o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, bem como a determinação do seu *quantum*, o que denota a atipicidade da conduta tida como infracional omissiva.
6. Conclui por asseverar que interpretar de modo diverso, resultaria em subverter todo o sistema legal vigente, conforme entendimento de jurisprudência que acosta.
7. De outra banda, sustenta que a conduta da Defendente não foi conduzida por qualquer intuito doloso, restando, pois, desprovida de intenção de prejudicar o sujeito ativo na tarefa de conhecer e verificar todos os elementos necessários à identificação do fato gerador do tributo.
8. Como desfecho, afirma que jamais poderia pretender-se a imputação das contestadas penalidades sem que se comprovasse o agir doloso da Impugnante.
9. Ademais, entende que, mesmo no tocante à previsão do art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), existe a necessidade de perquirição acerca da intenção do contribuinte.
10. Alternativamente, suscita o art. 112 do CTN sob o pretexto de existir cause determinante de dúvida na aplicabilidade da norma infracional.
11. Requer, ainda, a aplicação do § 1º do art. 291 do RPS, alegando que sanou a falta no prazo para impugnação.
12. Sustenta, no mesmo sentido, que resta evidente que se alguma prática infracional houve, certo é que a mesma não restou definitivamente sanada dentro do prazo para a apresentação da presente impugnação, em função da falta de informação da Impugnante, implicando evidente cerceamento de defesa.
13. De todo o articulado, requer seja anulado o debatido AI, afastando-se os valores glosados a título de contribuição previdenciária a cargo da empresa.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 46 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 17/05/2011

**LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.**

A empresa é obrigada a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, observadas todas as formalidades legais exigidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 46 e ss), reiterando os argumentos trazidos em sua impugnação e, requerendo, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Preliminamente, o recorrente suscita a nulidade da decisão de piso, sob a alegação de que a DRJ teria analisado o caso de forma genérica, sem a análise individual e sem a abordagem das circunstâncias fáticas que ensejaram a autuação e a apresentação de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, entendo que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente, em sua defesa, deixando consignado, inclusive, não ter o sujeito passivo se desincumbido de seu ônus probatório.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2<sup>a</sup> instância.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo sujeito passivo.

### 2. Mérito.

Conforme narrado, o presente lançamento decorre da constatação de que a empresa deixou de apresentar o Livro Caixa referente ao ano base de 2008, o que configura infração ao disposto no art. 33, § 2º da Lei nº 8.212/91, observando-se o previsto no § 3º do mesmo artigo, e igualmente plasmado no artigo 232, com observância do previsto no art. 233 e parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Em relação ao mérito, o recorrente reitera as alegações trazidas em sua impugnação, a seguir sintetizadas:

- (i) A suposta não disponibilização do Livro Caixa de 2008 não impediu o agente administrativo de ter perfeito conhecimento de todos os elementos necessários à verificação do fato gerador da obrigação principal - e tanto assim é verdade que através do exame dos assentamentos contábeis da recorrente é que se possibilitou determinar o quantum da penalidade proposta aplicar - não se pode pretender seja ao contribuinte, considerada a finalidade da obrigação acessória, imposta uma penalidade que não guarda qualquer relação com a própria descrição do tipo e com o bem jurídico que se objetiva tutelar.
- (ii) Resta evidente que a aplicação de penalidade de multa à empresa equivale à distorção da finalidade da estrutura do sistema vigente, uma vez que a autuada não buscou impedir o processamento da tributação devida, eis que, no intuito de contribuir com o procedimento fiscalizatório, facultou pleno acesso a seus assentamentos contábeis, possibilitando, assim, a verificação do fato gerador e base de cálculo dos tributos perquiridos.
- (iii) A conduta da recorrente não foi conduzida por qualquer intuito doloso, isto é, não se objetivou e desse procedimento também não resultou qualquer prejuízo ou embargo à fiscalização que teve a prerrogativa de conhecer e verificar todos os elementos necessários à identificação do fato gerador do tributo.
- (iv) Considerando que a coleta de todos os elementos necessários à lavratura dos lançamentos tributários foi realizada nos próprios registros da recorrente, e inexistindo qualquer prática dolosa, simulatória ou sonegatória, não deve subsistir a imputação de penalidade decorrente de ato omissivo descrito no art. 283, II, "j", do Regulamento da Previdência Social.

Ao que se passa a analisar.

Pois bem. Conforme destacado, a infração à legislação previdenciária discutida no presente lançamento diz respeito ao fato de a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

E a esse respeito, quanto à obrigação acessória em comento, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental, tendo se limitado a arguir, genericamente, a ausência do descumprimento do dispositivo legal indicado por violado pela fiscalização.

Conforme bem observado pela decisão recorrida, a infração fiscal que permeia o presente lançamento tem natureza meramente formal, sendo despicienda a verificação do resultado efetivamente ocorrido, da vantagem obtida, da eventual falta de recolhimento de tributo ou da extensão da lesão ao Fisco.

A propósito, cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição

pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

E, ainda, no presente caso, não paira dúvida de que as omissões praticadas pela Autuada acarretaram maior ônus procedural à Fiscalização que, se não teve por inviabilizada a apuração do crédito tributário reputado devido, no mínimo, enfrentou maior retardo e dificuldade no conhecimento e na apuração dos fatos jurígenos tributários envolvidos no caso.

Importa frisar, ainda, que a conduta do sujeito passivo, penalizada pela autuação apreciada, impôs a Autoridade Fiscal, vez que esta não dispunha dos meios necessários para o conhecimento do aspecto valorativo (salário de contribuição – base de cálculo) dos fatos geradores lançados por intermédio do Debcad nº 37.326.120-9 (Processo nº 11040.720206/2011-61), a necessidade de arbitrar ditos valores.

E, ainda, sequer é possível falar em relevação da penalidade, eis que, no caso dos autos, o auto de infração foi lavrado em 17/05/2011, de forma que o art. 291 do Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/99 já se encontrava revogado pelo Decreto 6.727 de 12/01/2009. Desta forma não há como aplicar a relevação da multa, como pretendido pelo sujeito passivo.

A propósito, a relevação da multa, prevista na revogada redação do art. 291 do Regulamento da Previdência Social, era condicionada à correção da falta, e que sequer restara comprovada na hipótese dos autos, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de demonstrar que não mais subsiste a inconsistência apurada pela fiscalização.

Entendo, pois, que não foram verificadas máculas capazes de demonstrar que o lançamento em preço seria nulo, bem como, tendo a Autoridade Fiscal praticado ato plenamente vinculado e agindo em conformidade com o ordenamento de regência, não há que se falar em desrespeito aos princípios norteadores da atividade da Administração Pública.

Para além do exposto, sequer é possível falar em “dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”, eis que se trata de efetiva interpretação da legislação tributária e adequação ao fato concreto, não sendo possível, portanto, alegar o art. 112, do CTN, a fim de afastar o cumprimento de dever legal.

Por fim, cabe esclarecer que, a aplicação da nova sistemática de cálculo das multas, nos termos da Lei nº 11.941/2009, que introduziu o inciso I do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, e que envolve retroatividade benigna, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), não se aplica no presente caso, pois a autuação não diz respeito a informações incorretas ou omitidas em GFIP.

A propósito, cabe esclarecer que o presente auto de infração foi lavrado em razão de o sujeito passivo ter deixado de apresentar o Livro Caixa referente ao ano base de 2008, o que configura infração ao disposto no art. 33, § 2º da Lei nº 8.212/91, observando-se o previsto no § 3º do mesmo artigo, e igualmente plasmado no artigo 232, com observância do previsto no art. 233 e parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Percebe-se, pois, que o citado art. 33, § 2º, da Lei n. 8.212/91, não sofreu alterações com o advento da Lei nº 11.941/2009, mantendo, na verdade, sua redação original, não sendo possível invocar o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN).

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância que, a meu ver, examinou com proficuidade a questão posta.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço do contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, tendo a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agido da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pelo recorrente.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite