



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

**Processo n°** 12915.001211/2008-00  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-004.604 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de julho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** MONTEBELO HOTEIS E TURISMO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 29/05/2002

Ementa:

MULTA PUNITIVA. LEGALIDADE. ART. 92 DA LEI Nº 8.212/92.

As condutas típicas infracionais tributárias e a cominação das penas correspondentes encontram-se taxativamente previstas na Lei nº 8.212/1991, a qual outorgou ao Poder Executivo a competência para a individualização da penalidade aplicável ao Infrator conforme a gravidade da infração.

LIVROS DIÁRIOS. SOLICITAÇÃO. PRAZO.

O Decreto nº 3.048/1999 estabelece que a fiscalização pode solicitar os livros contábeis a partir de 90 (noventa) dias contados da data do fato gerador. Não é possível impor multa contra Contribuinte que não autenticou seu Livro Diário porquanto solicitado antes do referido prazo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir a multa por descumprimento de obrigação acessória. Intimada, a Contribuinte protocolou impugnação, que foi julgada improcedente. Inconformada, interpôs recurso voluntário, ora levado a julgamento.

Feito o resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 29/05/2002 foi lavrado auto de infração para constituir o DEBCAD nº 35.447.649-1 (fls. 3/8) em função de a empresa ter apresentado livros contábeis que não atendem às formalidades legais exigidas, CFL 8.

Intimada em 14/06/2002 (fl. 17), a Contribuinte protocolou impugnação em 01/07/2002 (fls. 19/25). Foi então proferida a Decisão-Notificação nº 21-431/182/02 (fls. 30/37), que manteve o crédito tributário.

Intimada em 20/08/2002 (fl. 41), e ainda inconformada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário em 04/09/2002 (fls. 45/51), argumentando, em síntese:

- Que o Código Comercial não estabelece prazo para a autenticação do Livro Diário no órgão competente;
- Que, estando em fiscalização desde 19/03/2002, teve de disponibilizar todos os seus documentos, inclusive o Livro Diário, o que impossibilitava o seu envio para a Junta Comercial;
- Que a Contribuinte costumava autenticar seus livros contábeis no início do ano seguinte, exatamente na época em que iniciou a fiscalização. Prova disso é o fato de que apenas o Livro Diário referente ao exercício de 2001 não foi autenticado; e
- Que inexistia previsão legal para a imposição dessa multa.

Ante a negativa de encaminhamento dos autos por falta de comprovação do depósito recursal (fls. 52/54), a Contribuinte protocolou petição informando ter impetrado Mandado de Segurança para afastar tal exigência (fls. 59/60) e posteriormente peticionou novamente informando ter transitado a decisão judicial favorável a seu pleito (fls. 183/184). Foram juntados aos autos cópias do MS (fls. 67/76 e 194/196). Ainda de acordo com informações prestadas pela Procuradoria, houve efetivo trânsito em julgado da decisão favorável à Recorrente, devendo os autos ser encaminhados a este CARF (fl. 193).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **Da fundamentação legal:**

Argumenta a Contribuinte que o lançamento não pode subsistir porque a multa teria sido imposta por norma infralegal, desrespeitando o Princípio da Legalidade.

Retornando ao AI, constata-se que a autoridade lançadora indicou como fundamento legal o art. 33, § 2º, da Lei nº 8.212/1991, além do art. 283 do Decreto nº 3.048/1999. Convém a leitura direta dessas normas:

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

(...)

*§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, 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.*

e

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, 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:*

Acontece que, apesar de não ter sido expressamente mencionada pela autoridade lançadora, a verdade é que a Lei nº 8.212/1991 estabelece ainda que:

*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.<sup>1</sup>*

Se é verdade que o art. 33 da Lei nº 8.212/1991 não estabelece em seu próprio corpo a penalidade, impõe a aplicação de uma sanção. A mesma Lei estabelece, no art. 92, a sanção pecuniária aplicável às infrações aos dispositivos dessa Lei, de sorte que a pena do art. 33 é aquela contida no art. 92. Outrossim, é esse artigo 92 quem delega à norma infralegal a regulamentação do montante da pena em cada caso.

Portanto, não há que se falar em desrespeito ao Princípio da Legalidade, uma vez que a própria Lei estabelece a multa, impondo os parâmetro em que pode ser aplicada (limites máximos e mínimos). Apenas delega à regulamento o dever de estabelecer as linhas intermediárias.

Nesse contexto, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

### **Dos fatos**

Argumenta a Contribuinte pela inoccorrência de infração à Lei. Segundo esclarece, a multa foi imposta pela ausência de autenticação de seu Livro Diário referente ao exercício de 2001. Contudo, explica que autenticava seus livros contábeis no início do ano seguinte, e que tendo sido iniciada a fiscalização em março/2002, não tinha como remeter o documento à Junta Comercial porquanto estava à disposição da fiscalização.

Retornando ao AI, a autoridade lançadora impôs a multa ao fundamento de que:

*"De acordo com o artigo 13. do Código Comercial, todo livro Diário deverá conter, obrigatoriamente:*

- a) termo de abertura;*
- b) termo de encerramento;*
- c) numeração sequencial, tanto dos livros como das folhas;*
- d) encadernação;*
- e) autenticação em todas as folhas, pela Junta Comercial, quando se tratar de sociedade mercantil ou, pelo Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas, quando se tratar de sociedade civil.*

*A empresa apresentou o livro Diário de 2001, nº 27, sem estar devidamente autenticado pela Junta Comercial do Estado de São Paulo ou em cartório de registro civil.*

---

<sup>1</sup> Valores atualizados pela Portaria MPAS nº 4.479, de 4.6.98, a partir de 1º de junho de 1998, para, respectivamente, R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) e R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos)

*O livro diário foi devidamente solicitado através do TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, cópia anexa." - fl 5.*

A autoridade julgadora de 1º grau manteve o lançamento ao fundamento de que a tem obrigação de apresentar a documentação solicitada, e que esta deve ser apresentada em conformidade com os requisitos legais. Analisando o caso concreto, esclareceu que fiscalização pode solicitar os documentos a partir de 90 dias, contados do fato gerador, nos termos do art. 225, § 13º, do Decreto nº 3.048/1999.

Pois bem.

O Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) foi emitido em 15/03/2002 (fl. 11), sendo a Contribuinte sido notificada do início da fiscalização em 19/03/2002 (fls. 9 e 11). A Contribuinte foi intimada do primeiro Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD (fl. 10) Nessa mesma data de 19/03/2002. Neste termo, a autoridade lançadora solicitou a apresentação de uma série de documentos, inclusive o livro diário, relativos ao período de 01/1994 a 12/2001.

Em outras palavras, a fiscalização intimou a Contribuinte para que apresentasse os livros contábeis menos de três meses depois do fim da última competência que buscava fiscalizar.

Acontece que, como bem chamou atenção a própria autoridade julgadora de 1º grau, o Decreto nº 3.048/1999 estabelece que

*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;*

*(...)*

*§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:*

*I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e*

*II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.*

*(...)*

Em outras palavras, a Contribuinte é obrigada a lançar mensalmente os fatos geradores das Contribuições Sociais Previdenciárias em seus livros contábeis. Nesse sentido, deveriam estar incluídos no seu Livro Diário também os fatos geradores referentes à competência 12/2001. Registra-se que essa competência também estava sendo fiscalizada.

De outro lado, a autoridade lançadora não pode exigir a apresentação do Livro Diário antes de 90 (noventa) dias contados do fato gerador. Fez bem a norma ao estabelecer um prazo mínimo, de sorte a permitir que o Contribuinte tenha oportunidade de organizar e formalizar a sua contabilidade. Inclusive, para garantir que tenha prazo de levar seus livros contábeis para autenticação perante o órgão competente.

Há que se registrar que, como bem chamou atenção a Contribuinte, o Código Comercial não estabelecia expressamente prazo específico para a autenticação do Livro Diário. Mesmo nos dias atuais, o CC/2002 estabelece a obrigação de autenticar os livros, mas não indica o prazo para fazê-lo. Tampouco estabelece prazo para a autenticação a Lei nº 8.934/1994.

Imagine, por exemplo, que a autoridade lançadora exigisse a apresentação do Livro Diário referente à competência 12/2001 no dia 01/01/2002. Por certo o Contribuinte não teria tempo hábil de preencher os requisitos formais do documento, inclusive e especificamente a autenticação na Junta Comercial. Estaria, nessa hipótese, no primeiro dia em que poderia fazer a autenticação, sujeito à multa por não tê-la feito? Certo que não.

Portanto, uma vez que a exigência do Livro Diário por si mesmo foi indevida naquela data, porquanto temporã, não se pode penalizar a Contribuinte por não ter adimplido a obrigação formal de autenticá-lo. Não a cumpriu exatamente porque ainda não tinha escorrido o seu prazo para fazê-lo.

Ratifica-se essa posição, de que não tinha adimplido a formalidade exatamente em função do prazo, o fato de que a autoridade lançadora questionou a formalidade exclusivamente em relação ao exercício 2001, mesmo tendo solicitados os documentos referentes ao período de 8 (oito) anos. Em outras palavras, nada criticou em relação aos livros diários dos anos anteriores, o que permite supor que estavam devidamente formalizados e autenticados.

### **Dispositivo**

Diante de tudo quanto exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator