



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 13857.001255/2008-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-008.598 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2020  
**Recorrente** ENGENHARIA E COMERCIO BANDEIRANTES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. Em se tratando do descumprimento de obrigação acessória, sujeita-se, a empresa, à multa pecuniária prevista na legislação que rege a matéria à época da ciência lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESTAR INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS. OBRIGATORIEDADE. Constitui infração deixar a empresa de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

AUTO DE INFRAÇÃO. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RELEVAÇÃO DA MULTA. A correção integral da falta e o pedido de relevação da multa nos moldes do art. 291, § 1º do RPS enseja a relevação da multa aplicada, para os lançamentos ocorridos antes da publicação do Decreto n° 6.727, de 12/01/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Ausente o conselheiro João Maurício Vital.

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração no valor de R\$ 12.548,77, lavrado contra o contribuinte acima identificado por ter deixado de prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, violando assim o disposto à época dos fatos no art. 32, inciso III, da Lei 8.212.

A infração identificada foi formalizada no correspondente auto em 05/12/2008, com a ciência do contribuinte em 11/12/2008. O Relatório Fiscal informa que, durante a fiscalização do sujeito passivo, o contribuinte deixou de prestar esclarecimentos por escrito a respeito de lançamentos contábeis relacionados à folha de pagamento e de apresentar os documentos a eles associados.

O sujeito passivo apresentou impugnação, acompanhada de documentos, na qual alega, em síntese, o disposto a seguir.

=> que a falta de prestação dos esclarecimentos e da apresentação da documentação solicitados ocorreu por mero equívoco da impugnante e não por intenção em fazê-lo.

=> que procedeu à correção das falhas por meio da apresentação na impugnação dos documentos e esclarecimentos solicitados e pede a relevação da multa.

A DRJ Ribeirão Preto, na análise da impugnatória, manifesta seu entendimento no sentido de que:

=> a impugnação restringe-se à seguinte questão: o contribuinte apresenta na impugnação os documentos e esclarecimentos solicitados argumentando com isso a correção da falta que caracterizou a infração e solicitando a relevação da multa.

Em que pese a inexistência de contestação aos fatos e fundamentos apresentados no auto de infração, já que o próprio contribuinte reconhece estar “ciente do equívoco cometido” (fl. 55 dos autos), o pedido de relevação da multa por infrações previdenciárias apresentado na fase de impugnação é apreciado no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Mencione-se, inicialmente, que, apesar do parágrafo 1º do artigo 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, ter sido revogado pelo Decreto nº 6.727 de 12/01/2009, há que se observar, para fins de análise do pedido de relevação da multa, se o lançamento é anterior à citada revogação, o que ocorre no presente caso.

O principal requisito a ser atendido para a relevação da multa consiste na correção da falta dentro do prazo para impugnação. A infração cometida foi a falta de prestação de informações e esclarecimentos à RFB e à fiscalização, conforme descrito no art. 32, inciso III, da Lei 8.212.

Vale dizer, o contribuinte deixou de prestar à fiscalização esclarecimentos por escrito a respeito de lançamentos contábeis relacionados à folha de pagamento e de apresentar os documentos a eles associados, durante a ação fiscal, conforme informado pela autoridade fiscal às fls. 29 a 31 dos autos.

A análise da correção da falta deve ser feita sob uma ótica sistêmica. O termo “prestar (. . .) os esclarecimentos necessários à fiscalização” contido na norma retrata a obrigação a ser adimplida pelo contribuinte. A hipótese de relevação da multa prevista na norma correspondente é “formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação” e se refere em âmbito geral a infrações de diversas naturezas, devendo ser devidamente interpretada para cada uma delas. Corrigir a falta, no presente caso, seria, então, prestar os esclarecimentos à fiscalização. Ocorre, entretanto, que o termo “fiscalização” se refere aqui ao sujeito que executa o ato da Administração de fiscalizar, que comporta também um elemento temporal essencial.

A fiscalização, como ato da Administração em relação a esse contribuinte, corresponde à primeira etapa do procedimento administrativo, anterior à fase litigiosa, e, portanto, já se encerrou no momento da emissão do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal. Logo não é mais possível para o contribuinte prestar esclarecimentos à fiscalização após o encerramento do procedimento a que aquela fiscalização está vinculada.

Assim, a apresentação de esclarecimentos e documentos após o encerramento da ação fiscal não é capaz de suprir a falta ocorrida ao longo da ação fiscal, quando o contribuinte dispôs de prazo razoável para atendimento à solicitação. O prazo inicial estabelecido pela fiscalização foi de 15 dias úteis a partir da ciência do Termo de Intimação em 17/10/2008, conforme fl. 09 dos autos, porém os esclarecimentos solicitados não foram atendidos até o encerramento do procedimento fiscal em 05/12/2008. Além disso, a apresentação desses esclarecimentos e documentos após o encerramento do procedimento fiscal deixam de fazer sentido, pois a sua finalidade essencial é fornecer subsídios à fiscalização. A hipótese de relevação aplica-se a essas situações quando a correção ocorre ainda no curso do procedimento fiscal, possibilitando o cumprimento da finalidade original da obrigação acessória.

Mais ainda, a própria apreciação dos esclarecimentos e documentos, até para verificar sua suficiência, exigiria nova mobilização da equipe de fiscalização para aquele procedimento já encerrado. Isso significaria submeter a Administração Tributária aos prazos do contribuinte, invertendo a lógica da prevalência do interesse público sobre o particular, com evidente perda de eficácia para a administração pública e prejuízo para a sociedade.

Portanto, a possibilidade de correção da falta após o encerramento da ação fiscal não se aplica ao descumprimento de obrigações acessórias que são direcionadas ao procedimento fiscal e cuja essência é instrumentalizá-lo, observado o critério da razoabilidade, sob pena de se permitir que eventuais ineficiências ou atitudes refratárias do contribuinte no atendimento à fiscalização impactem de forma relevante no resultado dos procedimentos e com o risco de se descaracterizar a autoridade fiscal.

O que cabe ao julgador nesses casos é avaliar se houve razoabilidade na exigência por parte do auditor fiscal. No caso concreto, o prazo estabelecido pela fiscalização foi inclusive superior aos 10 (dez) dias úteis previsto historicamente nas normas e não foi sequer contestado pelo próprio contribuinte.

Nesses termos, vota a DRJ por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

No presente caso, os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário praticamente não se diferem do quanto levantado na Impugnação. Tendo em vista que toda a argumentação e fundamentação foram detalhadamente analisadas na decisão de piso, e que os fundamentos utilizados na mencionada decisão estão em total adequação às normas acerca do tema, ratifico e reitero o quanto decidido pela DRJ.

Quanto ao lançamento em si mesmo, vimos que a empresa deixou de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis, bem como esclarecimentos necessários à fiscalização. Sabe-se que ao deixar a empresa de prestar ao INSS todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, constitui infração à legislação previdenciária.

Saliente-se que a boa fé é irrelevante neste caso. Vale dizer, é irrelevante para a configuração da infração ou aplicação da multa.

Quanto ao pedido de relevação da multa, no caso em análise, questiona-se: a correção da falta, depois da fiscalização, faz sentido? Ao que parece, a correção seria prestar os esclarecimentos à fiscalização, durante o lapso dela. Ou seja, é fulcral a observação do elemento temporal.

A fiscalização, como ato da Administração em relação a esse contribuinte, corresponde à primeira etapa do procedimento administrativo, anterior à fase litigiosa, e, portanto, já se encerrou no momento da emissão do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal. Assim, ratifico e compartilho do entendimento de que não é mais possível para o contribuinte prestar esclarecimentos à fiscalização após o encerramento do procedimento a que aquela fiscalização está vinculada.

Como muito bem colocado na decisão de piso, a apreciação dos esclarecimentos e documentos, até para verificar sua suficiência, exigiria mobilização da equipe de fiscalização, cujo procedimento já fora encerrado. Acatar isso significaria submeter a Administração Tributária aos prazos do contribuinte, invertendo a lógica da prevalência do interesse público sobre o particular, com evidente perda de eficácia para a administração pública e prejuízo para a sociedade.

Portanto, a possibilidade de correção da falta após o encerramento da ação fiscal não se aplica ao descumprimento de obrigações acessórias que são direcionadas ao procedimento fiscal e cuja essência é instrumentalizá-lo, observado o critério da razoabilidade, sob pena de se permitir que eventuais ineficiências ou atitudes refratárias do contribuinte no atendimento à fiscalização impactem de forma relevante no resultado dos procedimentos e com o risco de se descaracterizar a autoridade fiscal.

Saliente-se, por amor ao argumento, que o princípio pela busca da verdade material sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei n.º 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto às demais considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso.

Desta feita, com fulcro nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

**CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal