



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



**Processo nº** 13888.002875/2009-04  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.810 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de outubro de 2021  
**Recorrente** TEXTIL BERETTA ROSSI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do Fato Gerador: 28/08/2009

#### **CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Tendo sido observados os ditames legais, não comprovado prejuízo ou vício ensejador de nulidade dos lançamentos, afasta-se a alegação trazida na peça recursal.

#### **ESCRITURAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO OU APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DOS LIVROS CONTÁBEIS - CFL 38**

Há livros empresariais (para os quais a lei prevê a obrigatoriedade para alguns e a faculdade de escrituração para outros, como a dispensa do registro para os pequenos empresários), e há livros do empresário, que decorrem da lei e do controle tributário ou trabalhista, como por exemplo livro de ponto do trabalhador e o caixa. Relativamente aos últimos não há faculdade. Há obrigação de escriturar observadas as formalidades legais.

Os livros empresariais obrigatórios, comuns (diário) ou especiais (Registro de Duplicatas, Entrada e Saída de Mercadorias, dentre outros), ou facultativos (como o Caixa e Conta-Corrente) devem atender a requisitos intrínsecos (idioma e moeda nacionais, ordem cronologia de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas ou borrões, escrituração deve seguir forma contábil e ser elaborada por contabilista legalmente habilitado), e extrínsecos (relacionados com a segurança dos livros empresariais, numeração das folhas como termos de abertura ou encerramento e autenticação pela Junta Comercial) para produzirem efeitos jurídicos, o implica entendimento no sentido de que somente quando observadas as formalidades legais os livros poderão fazer prova em favor do empresário.

Deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, ou apresentá-los sem as formalidades legais exigidas, com informação diversa da realidade, ou

omitindo informação verdadeira, acarreta a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória de Código de Fundamentação Legal - **CFL 38**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente Substituto em Exercício), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antônio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly e Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado). Ausente o Conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo Conselheiro Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado)..

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 630 e ss) interposto contra R. Acórdão proferido pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (fls. 611 e ss) que manteve o lançamento pelo Auto de Infração DEBCAD n.º 37.214.404-7, por ter a empresa deixado de exibir à fiscalização documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias ou ter apresentado documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, infringindo o disposto no art. 33, parágrafos 2.º e 3.º da Lei n.º 8.212/91, com redação da MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, c/c artigos 232 e 233 do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS) –**CFL 38**.

Segundo o Acórdão:

Trata-se de Auto de Infração (obrigações acessórias — AIOA) debcad n.º 37.214.404-7, lavrado por ter a empresa acima identificada deixado de exibir à fiscalização qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias ou ter apresentado documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, infringindo desta forma o disposto no art. 33, parágrafos 2.º e 3.º da Lei n.º 8.212/91, com redação da MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, c/c artigos 232 e 233 do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS).

O presente processo está apensado ao principal, n.º 13888.002495/2009-61 e debcad n.º 37.214.399-7.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração e documentos anexos (fls. 06/27), verificou-se que a empresa fiscalizada apresentou os Livros Diário dos anos de 2005 a 2008 com registros posteriores ao início da ação fiscal.

Há a informação da inexistência de Autos de Infração anteriores para fins de reincidência e também da inocorrência de outras circunstâncias agravantes.

No Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 07) a fiscalização cita a previsão legal da multa no art. 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91, e no art. 283, II, "j" e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS) — Decreto n.º 3.048/99, sendo aplicada a multa no valor mínimo de R\$ 13.291,66 (treze mil e duzentos e noventa e um reais e sessenta e seis centavos). O valor da autuação esta de acordo com os estipulados pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 48/2009 (DOU 13/02/2009).

Tudo de conformidade com os autos, Relatório Fiscal da Infração, Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e Anexos, integrantes do presente processo. Foram juntados pela fiscalização cópias de: Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), termos de abertura de livros Diário da empresa Têxtil Beretta Rossi, de 2005 a 2007.

A notificada foi cientificada do lançamento, pessoalmente, em 28/08/2009, e apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 30/51) dentro do prazo legal de defesa, aduzindo, em síntese, o que se segue.

Dos fatos

- que o Auto de Infração combatido é mera decorrência da exigência principal constante no processo n.º 13888.002495/2009-61.
- que as acusações fiscais imputadas à impugnante, como efetiva empregadora dos empregados da empresa Centauro, a partir dos fatos narrados no Relatório Fiscal, serão contraditadas uma a uma.
- que a empresa Centauro (constituída em 01/02/1980), tida pela fiscalização como inexistente de fato, é mais antiga que a Beretta Rossi (constituída em 23/05/1983). Assim, não poderia ser considerada inexistente, nem nasceu ou foi gerada com o intuito de fraudar o ingresso no Simples e privilegiar a Beretta Rossi, pois tal ingresso só se daria quase vinte anos depois.
- que as razões de impugnação apresentadas no processo principal, devem ser consideradas comuns aos demais Autos de Infração lavrados.

Da multa imposta no presente AI — exibição dos livros Diários

- que a presente autuação é decorrência ("reflexo") da atribuição impugnante, pela fiscalização, da responsabilidade pelos funcionários da Centauro, sendo que a impugnante reitera não tê-la, nem tampouco a obrigação correspondente de escriturar as contribuições que o Fisco afirma serem devidas.
- que o Fisco criou a obrigação acessória de contabilizar os fatos geradores discutidos, punindo o contribuinte por não escriturar tais registros, sendo tal obrigação pertinente a uma terceira empresa; ou seja, não houve omissão do contribuinte.

Da decadência quinquenal

- que parte do lançamento está atingido pela decadência; mais precisamente as competências de 01 a 08/2004, pois a lavratura do AI deu-se em 28/08/2009.

**DAS RAZÕES CONTRA A EXIGÊNCIA PRINCIPAL**

A seguir, a impugnante reitera as inúmeras argumentações contra a autuação principal (processo n.º 13888.002495/2009-61), ressaltando a condição a ela imputada, pela fiscalização, de ser a efetiva empregadora dos empregados da empresa Centauro, a partir dos fatos narrados naquele Relatório Fiscal.

Da nulidade — ilegitimidade passiva e erro na tipificação legal

- que a empresa Centauro, ao prestar serviços para a Beretta Rossi, tem atividades operacionais e existência próprias; independentemente de serem controladas pela mesma família e trabalharem em conjunto. Assim, a recusa da tributação pelo regime do Simples deve ser a ela (Centauro) imputada, não podendo essa responsabilidade ser transferida para a impugnante (Beretta Rossi).
- que progressivamente, a Centauro responsabilizou-se pela produção e a Beretta Rossi pela comercialização dos produtos.

- que a impugnante não pode ser enquadrada na hipótese de fraude prevista no art. 72 da lei n.º 4.502/64, pois a Centauro presta regularmente suas declarações, recolhimentos, nem impediu a ocorrência do fato gerador, de acordo com a legislação do Simples. Logo, não tem esse respaldo legal a suposta inexistência da Centauro, ficando caracterizada a ausência de identidade entre os fatos e o dispositivo legal indicado, acarretando o cerceamento de defesa e a consequente nulidade do AI.

Da ausência de justa causa para a suposta inexistência da empresa Centauro

- que não há justa causa para caracterização da fraude e inexistência da empresa Centauro, pois esse tipo de acusação deve ter suporte em provas cabais. • - que os livros contábeis datados de 1995 [junta cópias] comprovam a efetiva existência da Centauro; e que o Fisco insinuou que a mesma não teria conta bancária, mas isso seria impossível para qualquer empresa, pelo que são juntados documentos que comprovam as contas bancárias em nome da Centauro.

- que é verdadeiro o fato de a impugnante ter só 3 (três) empregados, mas que tal situação é possível haja vista que sua atividade restringe-se ao campo da comercialização, havendo a contratação de outras empresas para as atividades de logística, entrega de mercadorias e vigilância patrimonial, como exige a economia moderna.

- que é verdadeiro que os funcionários das duas empresas integram o plano de saúde da Unimed, contratado apenas pela Beretta Rossi, mas que isso se deu por razões de cobertura imediata ad existia um plano antigo da Beretta Rossi) e de menor custo. E que assim foram incluídos nele os funcionários da Centauro, embora os exames admissionais e demissionais, bem como os programas de saúde ocupacional são contratados e custeados pela própria Centauro [junta contratos e faturas — doc. 05].

- que a imputação de localização das duas empresas no mesmo endereço (Av. Humberto Materazzo, n.º 2443 e 2443-A) não é verdadeira, pois a própria numeração indica serem endereços distintos, com estabelecimentos também distintos. Junta laudo Técnico e Fotográfico, de forma a atestar a localização distinta dos estabelecimentos. Alega que existe uma parede separando as duas empresas, e que, "nessas paredes, há um espaço de comunicação entre as empresas. Isso se tornou necessário para o trânsito dos insumos enviados pela autuada para a industrialização e o retorno dos produtos facionados, que são estocados pela ora impugnante. Essas operações estão devidamente comprovadas pelos exemplares de notas fiscais juntadas (doc. 07)".

- que, quanto ao fato de serem os sócios da Beretta Rossi filhos dos sócios da Centauro, não há impedimento legal para que os filhos e pais sejam sócios de empresas distintas. Ainda, fica inviabilizada a tese de que a Centauro foi constituída para fraudar o Fisco, pois ela o foi em 1980 e o regime tributário do Simples surgiu em 1997.

- que, quanto ao fato de terem as duas empresas o mesmo objeto social, também não há impedimento legal, sendo tal situação muito comum no ramo têxtil. E esse fato não tem o condão de indicar a inexistência da Centauro.

- que, quanto ao fato de no prédio onde as empresas estão localizadas haver somente a placa de identificação da Beretta Rossi, isso se deve à preferência de se ter apenas a identificação da Beretta Rossi, que é a responsável pela marca e comercialização dos produtos, sendo que "Agora, conforme o Laudo, a reclamada placa foi colocada no seu devido lugar (doc.06)".

- que, quanto ao fato de terem a recepção única, isso se deve à opção pela redução de gastos, sendo comum em diversos Business Centers. E como a Beretta Rossi é a detentora das relações com o mercado, os funcionários da recepção e portaria assim se identificam.

- que, quanto à imputação de não haver divisão do espaço físico interno, nem de leiaute e processo operacional das duas empresas, tem-se que o Laudo Técnico juntado (doc. 06) desmente esse equívoco da fiscalização.

- que, quanto aos empregados encontrados *in loco* utilizarem apenas um modelo de uniforme com logotipo da Beretta Rossi, pergunta-se se tal situação representa algum prejuízo fiscal, pois nada impede que os funcionários utilizem a marca da Beretta Rossi, não significando que trabalhem diretamente para a destinatária dos serviços. Ademais, em relação aos funcionários que trabalham efetivamente para a Centauro, as reclamações trabalhistas são ajuizadas exclusivamente contra esta.

- que, quanto ao fato de as atividades da Centauro serem realizadas com a utilização dos bens do ativo da Beretta Rossi, no imóvel da Beretta Rossi e sem qualquer pagamento de aluguel no livro Caixa da primeira, tem-se a dizer que, efetivamente, há lacunas formais na contratação da parceria entre as duas empresas, mas esse fato não é relevante para sustentar a acusação de fraude, devendo prevalecer a essência sobre a forma, pois há contratação, há cessão dos bens de uso, mas não houve a devida formalização. A efetiva prestação dos serviços pode ser facilmente comprovadas pelas notas fiscais emitidas e juntadas [doc. 07].

- que, quanto ao fato de a administração da Centauro ser realizada pelo sócio da Beretta Rossi (Sr. Glauco Beretta Rossi — filho dos sócios daquela), tem-se que a fiscalização equivocou-se, pois com o novo código Civil não é mais possível exercer a administração de uma empresa mediante simples procuração, mas por nomeação em contrato ou ato em separado, por decisão dos sócios. E ainda, que a fiscalização não ouviu os efetivos administradores da Centauro.

- que, quanto ao fato de os serviços de fabricação de tecidos, prestados pela Centauro, ser exclusivo para a Beretta Rossi, nos anos de 2004 a 2008, tendo a prestadora em média 100 empregados e a tomadora apenas 03 empregados, tem-se que o Fisco destaca os fatos de interesse da tributação exacerbada, mas na verdade as duas empresas complementam-se nas atividades empresariais, como mostram as notas fiscais juntadas, e também não há impedimento para que uma empresa seja a única fornecedora de outra.

- que, quanto ao fato de não haver nos livros Caixa da Centauro lançamentos de despesas comuns as atividades de qualquer empresa (água, energia, telefone, alugueis, material de limpeza, etc), alega que a própria fiscalização deixou de requerer esclarecimentos sobre tais fatos, e que possui despesas comuns, tais como vales transporte (doc. 11) e existência de contas bancárias próprias.

- que, quanto aos empréstimos no valor de R\$ 600.000,00 feitos pelos sócios da Beretta Rossi para a Centauro, localizados no Balanço Patrimonial de 2004, alega ser tal fato indicativo de que a empresa é operativa, e que essa ajuda financeira é mais adequada que buscar recursos no sistema financeiro.

#### Da ausência de liquidez do lançamento

- que ao imputar à impugnante a responsabilidade pelas contribuições sobre a folha de pagamento e demais encargos da Centauro, a fiscalização deveria ter excluído, do montante exigido, os valores já recolhidos sob a sistemática do Simples. Como assim não fez, o lançamento não tem liquidez, devendo ser anulado.

#### Da ausência de justa causa para a multa qualificada

- que a multa da competência 12/2008 foi qualificada pela constatação da suposta fraude (art. 72 da lei n.º 4.502/64), sendo aplicada nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

- que não pode ser considerada, pelo Fisco, como inexistente de fato, como já demonstrado anteriormente.

- que não houve a caracterização de meios fraudulentos por parte da Centauro, no sentido de ludibriar o Simples, pois foi criada muito antes dessa sistemática e também antes da constituição da própria Beretta Rossi; que não escondeu suas atividades e cumpriu suas obrigações, sem burlar qualquer dispositivo legal, trabalhando desde a década de 80 em conjunto com a Beretta Rossi, implicando — pela falta de conduta dolosa — ser indevida a multa qualificada.

- que tal multa qualificada (para a competência 12/2008) tendo sido criada por Medida Provisória, de n.º 449/2008, é indevida, pois a lei n.º 11.941/2009 só foi publicada em 28/05/2009, e só a lei em sentido estrito pode criar penalidade.

- que não poderia ser feita representação fiscal para fins penais com base no agravamento da penalidade de apenas uma única competência (12/2008), em meio a sessenta (60) competências, ferindo a razoabilidade.

Da não configuração do crime — sonegação previdenciária

- que o crime tipificado no art. 337-A do Código Penal exige resultado ou dano, sendo ainda requerido o dolo. Assim, não pode ser responsabilizada, objetivamente, a Beretta Rossi, pois tal imputação (objetiva) não se aplica ao direito penal.

Do pedido

Requer a impugnante: 1) a nulidade/improcedência do AI questionado; e 2) que seja reconhecida a decadência do período de 01/2004 a 08/2004.

Junta a impugnante cópias de: procuração e atos constitutivos das sociedades (Beretta Rossi e Centauro), extratos bancários da Centauro, faturas de empresas de logística, transportes e vigilância/portaria contra a Beretta Rossi, contratos de prestação de serviços de PCMSO, PPRA e exames admissionais/demissionais entre a Centauro e a Unimed, Laudo Técnico e Fotográfico do Imóvel sede das empresas, notas fiscais emitidas pela Centauro contra a Beretta Rossi e vice-versa, livros de registro de empregados, nota fiscal de venda de vales-transporte, reclamações trabalhistas, dentre outros.

A decisão do colegiado de 1ª instância trouxe as seguintes ementas:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 28/08/2009

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. DOCUMENTOS RELACIONADOS COM A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LIVRO DIÁRIO. AUSÊNCIA DE FORMALIDADES LEGAIS EXTRÍNSECAS.**

Constitui infração à legislação previdenciária a falta de apresentação, fiscalização, de quaisquer documentos ou livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, bem como sua apresentação deficiente, sem atender as formalidades legais exigidas, tal como o registro no órgão competente em data posterior ao início do procedimento fiscal.

**DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INOCORRÊNCIA.**

Em se tratando do descumprimento de obrigações acessórias, não se fala em pagamento antecipado, devendo o prazo para a constituição do crédito previdenciário decorrente seguir a regra do artigo 173, inciso I do CTN, implicando não haver nenhuma competência ou infração alcançada pela decadência neste Auto de Infração. A constituição do crédito tributário se concretiza com a cientificação eficaz do sujeito passivo.

**ALEGAÇÕES IMPERTINENTES. MATÉRIA NÃO CONSTANTE DA AUTUAÇÃO.**

As alegações desprovidas de correlação com os fundamentos fáticos e legais da autuação não serão apreciadas, a teor, a contrario sensu, do art. 16, inciso III do Decreto n.º 70.235/72.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS (RFFP) . DEVER FUNCIONAL. LEGALIDADE.**

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), dirigida a autoridade competente, constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo, no julgamento administrativo, a apreciação do conteúdo dessa peça enviada às autoridades competentes.

**AUTUAÇÃO PROCEDENTE COM MANUTENÇÃO DA MULTA APLICADA.**

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 22/07/2010, (fls. 628), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/08/2010 (fls. 630 e ss), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao enfoque de ser nula a autuação, em razão da descrição sucinta da infração imputada, de forma a cercear a defesa.

Segundo a peça de recurso (fls. 633):

Note, Senhor Julgador, que a descrição da infração imputada é genérica, uma vez que não demonstra claramente qual a formalidade descumprida. Vê-se que a autoridade fiscal se refere ao descumprimento de princípios e normas contábeis, mas em momento algum aponta a quais princípios e normas supostamente ignorados.

Observe, ainda, que a ilustre autoridade lançadora faz menção a existência de Livro Caixa sem o registro de movimentação financeira, hipótese que em nenhum momento se apresentou no caso concreto.

Não há dúvida, portanto, que a descrição imprecisa e genérica da infração levou a Contribuinte a se defender dos fatos que deram suporte ao lançamento ultimado no processo n.º 13888.002945/2009-61, que, repita-se, foi lavrado na mesma fiscalização e rendeu outros 04 (quatro) lançamentos correlatos.

Assim, como a imprecisa descrição da infração impediu o pleno exercício do direito de defesa, o Auto de Infração ora questionado é manifestamente nulo, nos precisos termos do artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/72.

Junta documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

**Voto**

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

O Recorrente alega vício na autuação decorrente da descrição sucinta da infração imputada, de forma a cercear a defesa.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Isso implica considerar que o contribuinte precisa comprovar eventual prejuízo nas alegações de vícios que possam ensejar nulidade do ato.

Também é de se observar que o procedimento fiscal constitui fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa, e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepor-las, sem que com isso advenha qualquer nulidade ao feito.

Feitas essas considerações, é de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de impugnação ao lançamento, assim como o fez, bem como pela ciência de todos os demais atos processuais.

O Relato Fiscal possibilitou amplo e perfeito conhecimento da autuação. Tanto isso é verdadeiro que o Recorrente apresentou robusta peça de defesa, documentada, como se observa de fls. 31 e ss, indicando plena compreensão da presente autuação, relativa à irregularidades no registro do livro diário.

Veja o documento abaixo reproduzido, extraído da peça de defesa (fls. 31 e ss):

A fiscalização compreendeu o período entre janeiro de 2004 a dezembro de 2008, tendo sido lavrados 6 (seis) autos de infração que, embora vinculados aos mesmos fatos, deram origem a processos distintos, a saber:

<b>AUTO DE INFRAÇÃO</b>	<b>PROCESSO ADMINISTRATIVO</b>	<b>MATÉRIA</b>
DEBCAD Nº 37.214.399-7	13888.002495/2009-61	Contribuições da Empresa
DEBCAD Nº 37.214.400-4	13888.002496/2009-14	Contribuições de Terceiros
DEBCAD Nº 37.214.401-2	13888.002497/2009-51	Informação GFIP
DEBCAD Nº 37.214.402-0	13888.002685/2009-89	Cooperativa Trabalho
DEBCAD Nº 37.214.403-9	13888.002725/2009-92	Contabilização
DEBCAD Nº 37.214.404-7	13888.002875/2009-04	Registro Livro Diário

## II— RAZÕES ESPECÍFICAS DO AUTO REFLEXO'

Em nenhum momento, a ora Impugnante admitiu ser responsável pelos funcionários da Centauro. Tampouco admitiu que a Centauro foi utilizada como meio de fraudar o Simples. Tais razões serão repetidas no próximo tópico, visto que o juízo sobre tais razões é necessário para alcançar a decisão em relação ao auto reflexo, como é o caso da multa pela falta de apresentação da GIFP.

Ora, aqui, há uma contradição insanável. Foi o Fisco que criou, no caso concreto, a obrigação para a contabilização dos fatos geradores e, no passo seguinte, aplica uma multa por conduta omissiva da contribuinte por não apresentar o Livro Diário com tais registros. Isso não tem sentido! Com efeito, uma obrigação acessória criada pelo Fisco, numa tese forçada, não pode ser base para aplicação dessa multa: não houve omissão do contribuinte, ainda mais quando essa obrigação é exigida de terceira empresa.

Do R. Acórdão Recorrido (fls. 618 e ss) extrai-se que:

Como já exposto, a impugnante alega, equivocadamente, que a presente autuação seria decorrência ("reflexo") da atribuição, a ela, da responsabilidade pelos funcionários da Centauro, sendo que a impugnante reitera não tê-la, nem tampouco a obrigação correspondente de escriturar as contribuições que o Fisco afirma serem devidas; e ainda que o Fisco teria criado a obrigação acessória de contabilizar os fatos geradores discutidos, punindo o contribuinte por não escriturar tais registros, sendo tal obrigação pertinente a uma terceira empresa; ou seja, não houve omissão do contribuinte.

Essas alegações são completamente errôneas.

Inicialmente, destaca-se que a autuação ora sob exame foi imposta impugnante pelo seu próprio descumprimento de uma obrigação acessória prevista em lei, qual seja, a de apresentar livros obrigatórios a seu encargo, como toda e qualquer empresa.

Pelas leis civis, o empresário e a sociedade empresária estão obrigados a manter escrituração contábil idônea, consubstanciada no Livro Diário, cuja exigibilidade está prevista no artigo 1.180 do Código Civil (lei n.º 10.406/2002), o qual deve ser autenticado no Registro Público de Empresas Mercantis (Junta Comercial). Como se segue:

(...)

Assim, verificando que o livro Diário, exigível de qualquer empresa nos termos da lei, não se encontrava registrado no órgão competente, no início do procedimento fiscal, ficou caracterizada, pela fiscalização, a sua apresentação de modo deficiente, isto é, sem o registro em tempo hábil.

Não é somente a falta de apresentação de livro obrigatório que é capaz de ensejar a infração em tela. A sua apresentação deficiente, sem observância de formalidades legais exigidas, tal como o registro ou autenticação, também o é. **E essa situação fática foi encontrada pela fiscalização. O início da fiscalização deu-se em 16/10/2008, conforme termo de fls. 08/09, em que consta a assinatura do representante legal da empresa. Os livros Diários apresentados, de 2005 a 2007, contêm como datas de registro 28/10/2008; após — portanto — o início da auditoria-fiscal, conforme documentos de fls. 10/27.**

Nesse contexto, ao verificar o descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 33, § 2º da Lei n.º 8.212/91, c/c art. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social, lavrou-se corretamente o correspondente auto de infração, com aplicação da multa prevista no artigo 283, inciso II, "j" do RPS, valor esse atualizado pela Portaria Ministerial vigente à época.

De nada adianta a empresa sob procedimento fiscal cumprir um dever instrumental somente após o termo inicial desse procedimento.

Isto porque o início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade para os fins de retificar ou sanar infrações referentes as contribuições sociais e previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido. Tudo nos termos do art. 138 e parágrafo único do CTN e art. 7.º e § 1º do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, a apresentação dos livros Diários com datas de registros posteriores ao início da ação fiscal é passível de autuação, não produzindo o efeito tributário desejado pelo sujeito passivo, capaz de sanar a infração detectada.

Por fim, não procede a afirmação da impugnante de que não seria responsável pela escrituração de contribuições a ela imputadas como devidas, pois seriam obrigações de outra empresa. O presente AI — repete-se — não foi motivado pela eventual falta desses registros contábeis, mas tão-somente pela apresentação, por parte da própria impugnante, dos livros Diários sem as formalidades exigíveis. Assim, restou caracterizada a omissão da própria empresa fiscalizada (impugnante), em relação à sua documentação obrigatória, e não a de outra terceira empresa.

A discussão trazida pelo Recorrente tem característica de análise meritória e não relativa à situação ensejadora de declaração de nulidade da autuação.

Há livros empresariais (para os quais a lei prevê a obrigatoriedade para alguns e a faculdade de escrituração para outros, como a dispensa do registro para os pequenos empresários), e há livros do empresário, que decorrem da lei e do controle tributário ou trabalhista, como por exemplo livro de ponto do trabalhador e o caixa. Relativamente aos últimos e aos livros empresariais obrigatórios não há faculdade. Há obrigação de escriturar e de respeitar os requisitos legais, intrínsecos e extrínsecos, a sua validade.

Os livros empresariais obrigatórios, comuns (diário) ou especiais (Registro de Duplicatas, Entrada e Saída de Mercadorias, dentre outros), ou facultativos (como o Caixa e Conta-Corrente) devem atender a requisitos intrínsecos (idioma e moeda nacionais, ordem cronologia de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas ou borrões, escrituração deve seguir forma contábil e ser elaborada por contabilista legalmente habilitado), e extrínsecos (relacionados com a segurança dos livros empresariais, numeração das folhas como termos de abertura ou encerramento e autenticação pela Junta Comercial) **para produzirem efeitos jurídicos**, o implica entendimento no sentido de que somente quando observadas as formalidades legais os livros poderão fazer prova em favor do empresário.

Não apresentando a escrituração ou apresentada de forma deficiente (como no presente caso), cumpre a fiscalização efetuar o lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória.

Como se observa, não houve irregularidade ou vício passível de anulação da autuação, como quer indicar o Recorrente, sendo que na fase impugnatória foram garantidos todos os direitos previstos no artigo 5º, da Constituição Federal, e o Recorrente teve pleno entendimento dos elementos ensejadores da autuação.

Aliás, a peça de defesa, a fls. 35, faz menção expressa a infração cometida nesses autos, noticiando o pleno conhecimento e compreensão do que lhe era imputado, e possibilitando o exercício da ampla defesa.

Agora, no auto em foco, a acusação é uma mera decorrência, vale dizer, deixar de exibir o Livro Diário com as contribuições que o Fisco afirma serem devidas.

(...)

Ora, aqui, há uma contradição insanável. Foi o Fisco que criou, no caso concreto, a obrigação para a contabilização dos fatos geradores e, no passo seguinte, aplica uma multa por conduta omissiva da contribuinte por não apresentar o Livro Diário com tais registros. Isso não tem sentido! Com efeito, uma obrigação acessória criada pelo Fisco, numa tese forçada, não pode ser base para aplicação dessa multa: não houve omissão do contribuinte, ainda mais quando essa obrigação é exigida de terceira empresa

Assim, válida é a ação fiscal.

Desta forma, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly