



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14337.000588/2008-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.590 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente KC EMPREENDIMENTOS ASSOCIADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DESCUMPRIMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. 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.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÕES DISTINTAS.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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 conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) 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. 96 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração - AI DEBCAD nº 37.087.329-7, lavrado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, de acordo com fls. iniciais e Relatório Fiscal da Infração de fls. 06/07, em razão de haver infringido o disposto no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.1999.

Abaixo segue a transcrição do disposto no Relatório Fiscal da Infração (fls. 06/07):

Em fiscalização desenvolvida na empresa ora autuada, para dar cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 02.1.01.00-2008-00021-4, foi emitido Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF, com ciência do contribuinte em 31/10/2007, às fls. 11 e 12. No referido documento foram solicitados, entre outros, o livro diário; livro razão; livro caixa e registro de inventário; além das folhas de pagamento de todos os segurados. O contribuinte não atendeu a intimação, sendo reintimado a apresentar os referidos livros e documentos nas seguintes datas: 30/11/2007; 19/02/2008; 28/05/2008; 1º/08/2008 e 31/10/2008, conforme documento às fls. 13 a 24.

Foi encaminhado Ofício número DRF/BEL 4.382/2007, de 14 de dezembro de 2007 à Junta Comercial do Estado do Pará — JUCEPA, às fls. 72, solicitando informar todas as ocorrências de registros de livros comerciais da empresa em tela. Em resposta, a JUCEPA relacionou os seguintes livros, conforme Ofício 0168/2008 — SGE e anexo, às fls. 73 e 74:

Livros Diário pertencentes à Empresa KC EMPREENDIMENTOS ASSOCIADOS LTDA — Registrados na Junta Comercial do Estado do Pará — JUCEPA:

Livro	Autenticação	Ordem	Folhas	Data	Observações
Diário	040005550	5	504	23/03/2004	-
Diário	0500011782	6	662	27/05/2005	-
Diário	060014040	7	103	28/06/2006	Referente ao exercício de 2005

Mesmo tendo citado os números de ordem e de registro dos livros no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD, às fls. 14, ainda assim o contribuinte não os disponibilizou para a Fiscalização. Tampouco disponibilizou o livro caixa.

No que se refere às folhas de pagamento, a empresa apresentou uma documentação incompleta e deficiente, que não abrangeu todo o período fiscalizado e nem mesmo todas as obras de construção civil. No Termo de Devolução de Livros e Documentos, às

fls. 29 e 30, pode-se observar nos itens 4, 5 e 6 — Folhas de Pagamento a observação: "Documentação incompleta".

De forma análoga, a empresa também apresentou de forma deficiente as notas fiscais de prestação de serviços relativas à execução de obras de construção civil, as quais foram requeridas por intermédio dos termos fiscais cuja ciência do contribuinte deu-se em 19/02/2008; 11/03/2008 e 01/08/2008.

A falta de apresentação da escrituração contábil - livros Diário e Razão ou livro caixa e a apresentação deficiente das folhas de pagamento inviabilizaram o lançamento fiscal da remuneração de segurados empregados de acordo com os parâmetros usuais, obrigando a utilizar o critério alternativo de arbitramento, previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§3º, 4º e 6º.

Pelo exposto, infringiu o contribuinte a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§2º e 3º, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Consta dos autos ainda o Relatório Fiscal da Multa Aplicada (fl. 08), cujo teor segue transcrito abaixo:

1 - Conforme disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso II, alínea "j" e ad. 373, cujos valores foram atualizados pela Portaria MPS/MF 77 de 11/03/2008, a empresa está sujeita a multa de **R\$ 12.548,77** (doze mil, quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos).

2- Não foram constatadas ocorrências de circunstâncias agravantes ou atenuantes, que pudessem alterar o valor da multa.

A autuada foi pessoalmente notificada da autuação em 19/12/2008, conforme assinatura constante da fl. 01. Em 19/01/2009, a interessada apresentou defesa tempestiva (fls. 78/83), com anexos de fls. 84/93, com o teor essencial abaixo transcrito:

1. O Administrado, autuado, recorre voluntariamente, em Primeira Instância, com o fito de demonstrar a falta de razoabilidade com que foi penalizado, com base em ausência de informações prestadas ao fisco, em virtude do extravio de seus livros e documentos fiscais, desencadeando a presente autuação.
2. Infelizmente, não raro, empresas e pessoas comuns se veem expurgadas de seus documentos pelas mais variadas formas, como extravios, roubos, sinistros, desorganização documental, enfim, subtração irregular, que acarretam infundáveis prejuízos tanto morais como fiscais e ainda financeiros. No caso do Administrado, o extravio dos seus livros contábeis, bem como de todos os seus registros magnéticos, contribuiu para a não apresentação de suas informações ali apontadas, o que o levou a ser autuado.
3. O Administrado teve seus livros e registros contábeis extraviados, por conta de sucessivas mudanças em sua estrutura administrativa e contábil, e a autenticidade de que os mesmos foram elaborados é também confirmada pelo Auditor Fiscal, quando encaminhou ofício à Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro que em resposta afirmou que os Livros Diários de números 5, 6 e 7 foram devidamente apontados naquele órgão público. Frise-se que os Livros de números 1 a 4 foram devidamente registrados na Junta Comercial do Distrito Federal, quando ainda ali era a sede da empresa. Infelizmente, tal incidente somente prejudicou o Administrado por ocasião do procedimento fiscal, uma vez que ficou impossibilitado de apresentar tanto os Livros Diário e Razão, como seus arquivos

digitais para elaboração do MANAD. Saliente-se, no entanto, que a fiscalização também atestou a primariedade do Administrado, uma vez que jamais foi autuado no âmbito das contribuições previdenciárias.

4. Utilizando-se do instituto do arbitramento, baseado no artigo 33, parágrafos 3º, 4º e 6º, o auditor Fiscal baseou-se em um artifício capaz de atender as suas inquições, demonstrando alguma lógica em seus procedimentos, tudo no intuito de levantar os valores devidos à Previdência Social, levando em conta o extravio dos Livros e registros apontados na escrita contábil do Administrado. Tal atitude procura sanar, ainda que de forma mais prejudicial ao Administrado, uma situação fatídica de impossibilidade de demonstrar a real situação patrimonial da entidade, daí ser chamada de arbitrária, que por si só torna-se desumana. Erro, ainda que involuntário, do Administrado, por não ter sido capaz de suprir as informações solicitadas. Mas, considerando-se a desumanidade do fato (terem existido de fato e direito todos os registros e livros contábeis, bem como o próprio arbitramento), por que, então, penalizar ainda mais uma entidade empresarial que contribuiu com tantos empregos para o engrandecimento do país? A razoabilidade é juízo que, positivado (como princípio) recentemente em alguns diplomas normativos, como a Lei 9.784/99, em seu artigo 2º, também se faz presente no processo administrativo federal, e deve servir de parâmetro de valoração da justiça ou racionalidade dos atos estatais. Pino de Elide, citado por Nohara, Irene Patrícia, em seu *"Limites à Razoabilidade nos Atos Administrativos"* (Atlas — 2006) diz que *"Dada a variedade de regras de conduta, leis, hábitos e costumes, crenças derivadas das lendas e concepções dogmáticas, observadas no mundo, é ilegítimo tomar quaisquer das manifestações como critério ou paradigma da verdade"*. Há que se ter um juízo de razoabilidade no enquadramento de determinados fatos, pois imputar ao Administrado o pagamento de um pesado fardo tributário por um fatídico extravio de livros e registros, é condená-lo por um roubo não praticado, onde o produto da fraude fica nas mãos de quem condena.
5. Invocando o Princípio da Razoabilidade, como disposto no artigo 2º da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e mais especificamente elegendo o disposto no Inciso IV do parágrafo único do citado artigo, quando dispõe que a atuação da administração pública deve seguir padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé, é injurídica a imputação ao Administrado de recolhimento de contribuições previdenciárias apuradas de forma arbitrária, porém sem as deduções efetivamente devidas, constantes dos próprios sistemas de dados da Previdência Social, que também seriam perfeitamente ratificados em seus Livros Contábeis (que efetivamente foram registrados na Junta Comercial do Estado do Pará), de registros eletrônicos, extraviados invariavelmente, quando já está se utilizando de um meio mordaz de apuração de valores devidos, que é o arbitramento.
6. Com base em suas contestações e explanações acerca da conclusão fiscal ínsita nos Autos de Infrações, nenhuma dúvida paira, no reduto do Administrado, de que são insensatas as exigências perpetradas nos lançamentos de ofício acima mencionados, que totalizam R\$ 25.097,54 (vinte e cinco mil, noventa e sete Reais e cinquenta e quatro centavos), requerendo que lhe seja outorgada a improcedência total dos Autos de Infrações DEBCAD 37.087.329-7 e DEBCAD 37.087.334-3.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 96 e ss, cujo dispositivo considerou o

lançamento procedente, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Constitui infração deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira (art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99).

ATIVIDADE DE LANÇAMENTO VINCULADA E OBRIGATÓRIA. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, consoante o disposto no artigo 142 e parágrafo único do CTN.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 105 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

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

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

2. Mérito.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração - AI DEBCAD nº 37.087.329-7, lavrado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, de acordo com fls. iniciais e Relatório Fiscal da Infração de fls. 06/07, em razão de haver infringido o disposto no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.1999.

A empresa deixou de apresentar a escrituração contábil - livros Diário e Razão ou livro caixa e a apresentação deficiente das folhas de pagamento acabou por inviabilizar o

lançamento fiscal da remuneração de segurados empregados de acordo com os parâmetros usuais, obrigando a utilizar o critério alternativo de arbitramento, previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§3º, 4º e 6º. Pelo exposto, infringiu o contribuinte a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§2º e 3º, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Quanto a obrigação de apresentar os documentos exigidos, a tempo e modo, **entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental.** Sendo assim, ao deixar de fornecer à fiscalização os documentos mencionados acima, restou configurada transgressão ao art. 33, § 2º, da Lei nº 8.212/1991 que assim, determina:

Art. 33. (..)

§ 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.

A propósito, o Auto de Infração CFL 38 é de consumação instantânea, e se aperfeiçoa e se exaure definitivamente no vencimento do prazo consignado pela Fiscalização, não mais admitindo convalescência ou correção ulterior. A infração tipificada no CFL 38 possui valor único e indivisível, de maneira que o valor da multa a ele associado independe da gravidade e do número de infrações cometidas, bastando para a sua caracterização e imputação a ocorrência de uma única infração à obrigação tributária violada.

Cabe destacar, ainda, que o interessado já deveria manter à disposição da Fiscalização todos os documentos solicitados, relacionados no art. 32 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com o art. 225 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999.

E, ainda, vislumbro que o recorrente confunde, categoricamente, as obrigações acessórias com as obrigações principais. Nesse desiderato, destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Fica evidente, portanto, que deixar a empresa de apresentar os documentos e livros exigidos pela fiscalização, constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação – GPS.

Ademais, a simples alegação no sentido de que jamais teve a intenção de causar prejuízo ao erário, não é suficiente para afastar a responsabilidade que lhe recai por força do art.

136 do CTN, e que, 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 tributária independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento das obrigações impostas pela legislação. 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.

Ademais, cabe reforçar que o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da multa exigida no presente lançamento. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

As alegações apresentadas pelo sujeito passivo, a meu ver, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que a multa lançada é indevida, limitando a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário. E, ainda, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, verifica-se que a multa foi aplicada e o seu valor foi calculado obedecendo estritamente aos comandos legais vigentes, conforme explicitado na capa do auto de infração e nos seus relatórios fiscais.

Tendo em vista que restou comprovado nos autos o efetivo cometimento da infração, a aplicação da penalidade ao caso presente encontra-se perfeitamente legal, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§ 2º e 3º, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Para além do exposto, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Por fim, sobre as demais arguições acerca da inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente não apresentou fato novo relevante ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite