



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 14474.000330/2007-18  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-008.387 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 21 de novembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANSMUN TRANSPORTE DE CARGAS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 26/10/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA. CONHECIMENTO.

Constatada a existência de similitude entre as situações fáticas retratadas nos acórdãos recorrido e paradigma e verificado o cumprimento dos demais requisitos regimentalmente previstos, o recurso especial deve ser conhecido.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RECUSA OU SONEGAÇÃO DE DOCUMENTO OU INFORMAÇÃO. CONDUTA TÍPICA. ART. 32, III, DA LEI 8212/91. INEXISTÊNCIA DE ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL.

A recusa ou sonegação de documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, constitui infração ao inciso III do art. 33 da Lei 8.212/1991 e não ao § 3º do art. 33 da mesma Lei.

Em estando correta a indicação do dispositivo legal da infringido, não há que se falar em descumprimento do inciso IV do art. 10 Decreto nº 70.235/1972, devendo o lançamento ser restabelecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), que não conheceu do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2402-003.032, e que foi admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção deste CARF, para que seja rediscutida a seguinte matéria: multa por descumprimento de obrigação acessória, relativa à recusa de prestar informações e os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme art. 32, inc. III, da Lei 8212/91 (fls. 910 e seguintes do e-processo). Segue a ementa da decisão, no ponto que interessa:

*DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS. BIS IN IDEM. CARACTERIZAÇÃO.*

*A autuação fiscal pela recusa de prestar informações e esclarecimentos que possibilitem a melhor compreensão dos fatos constatados pela fiscalização não se aplica à infração pela falta de apresentação de livros e documentos.*

A decisão foi assim registrada:

*Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Ana Maria Bandeira e Ronaldo de Lima Macedo que negavam provimento.*

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que (fls. 900 e seguintes do e-processo):

*- ao contribuinte que não coopera com as intimações fiscais para prestar esclarecimentos e entregar documentos cabe a aplicação da respectiva penalidade.*

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, nas quais busca refutar as afirmações da recorrente com base nos seguintes argumentos (fls. 917 e seguintes do e-processo):

- foram apresentados todos os documentos e informações solicitadas;*
- as situações discutidas nos dois processos são distintas;*
- no paradigma, foram solicitadas informações por cinco vezes, enquanto no presente caso houve apenas uma solicitação;*
- ao decidir pela nulidade, o acórdão recorrido não analisou a fundamentação de mérito do recurso;*
- diz que ratifica todas as colocações da defesa, que, no seu entender, não foram enfrentadas pela DRJ, entre as quais as alegações de que abriu novos livros e corrigiu os lançamentos indevidos, que não prevalece a autuação de que não lança em títulos próprios da contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições etc;*
- não está obrigada a apresentar escrituração contábil e o referido auto foi emitido exatamente em função de não apresentação de documentos;*
- mesmo desobrigada, corrigiu os lançamentos indevidos;*

- os documentos que respaldaram a contabilização foram apresentados na impugnação;
- elaborou novos resultados dos exercícios, retificou as declarações, inclusive dos sócios, e as reenviou à Receita;
- as declarações foram acatadas;
- deve ser mantido o acórdão, ou seja relevada a multa aplicada, ou, caso seja necessária a apresentação adicional de qualquer documentação, que haja solicitação específica.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e passa-se a analisar, portanto, se a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), sobretudo porque o sujeito passivo alega que as situações discutidas no paradigma e no acórdão recorrido seriam distintas.

Sobre esse ponto, entendo que inexistente similitude fático-jurídica entre o paradigma 2301-002.293 e o presente caso concreto.

Na ementa e no voto condutor do acórdão paradigma se observa que o contribuinte ali fiscalizado não havia apresentado nem os documentos solicitados pela administração tributária e nem prestado os esclarecimentos necessários à fiscalização. Neste caso concreto, diversamente, a autuação se funda no fato de que o sujeito passivo não teria apresentado os documentos, não havendo acusação acerca da falta de esclarecimentos. Veja-se o seguinte trecho do relatório da decisão da Turma:

*Solicitada a apresentação da documentação comprobatória desses lançamentos contábeis no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos TIAD datado de 14/09/2007, o contribuinte não apresentou nenhum documento nem elemento comprobatório dos lançamentos relacionados.*

E, partindo-se do pressuposto, adotado pelo acórdão recorrido, de que as duas condutas acima narradas são diversas (“são dois fatos distintos para os quais há regras específicas para cada autuação”, conforme fl. 897 do e-processo), tanto é que o recurso foi provido ao argumento de que “os fatos apresentados pela fiscalização se subsumem com a infração capitulada no art. 33, §3º da Lei nº 8.212/91 e não com a prevista no artigo 32, inc. III da mesma lei” (vide fl. 897 do e-processo), pode-se concluir que o acórdão recorrido provavelmente teria desprovido o recurso voluntário se a fiscalização tivesse narrado que o sujeito passivo teria deixado de prestar os esclarecimentos, como foi narrado no paradigma. Segue abaixo tabela demonstrativa da inexistência de similitude fático-jurídica entre os julgados:

<b>Acórdão recorrido:</b> - o contribuinte foi autuado porque não	<b>Acórdão paradigma:</b> - o contribuinte foi autuado porque não apresentou a documentação comprobatória e
--	--

<p>apresentou a documentação comprobatória;</p> <p>- a autuação se deu com base no art. 32, inc. III, da Lei 8212/91;</p> <p>- a decisão da Turma deu provimento ao recurso, ao fundamento de que a falta de apresentação de documentos está prevista no art. 33, § 3º, da Lei 8212/91, e que é dever da autoridade fiscal cumprir todos os requisitos do art. 10 do Decreto 70235/72.</p>	<p>não prestou os esclarecimentos solicitados;</p> <p>- a autuação se deu com base no art. 32, inc. III, da Lei 8212/91;</p> <p>- a decisão da Turma negou provimento ao recurso voluntário, ao fundamento de que constitui infração, nos termos do art. 32, III, da Lei nº 8.212/91, deixar a empresa de prestar ao Instituto Nacional da Seguridade Social, informações cadastrais, financeiras e contábeis, bem como os esclarecimentos necessários a fiscalização.</p>
--	--

É incabível afirmar, portanto, que o paradigma teria chegado à conclusão diferente daquela a que chegou o acórdão recorrido, se estivesse sob a análise daquele Colegiado uma autuação por descumprimento de obrigação acessória consistente apenas na falta de apresentação de documentos, com imposição de penalidade relativa à falta de prestação de esclarecimentos. Como dito, o Colegiado que proferiu o julgamento modelo analisou o descumprimento de ambas as condutas infracionais, tendo concluído pelo cabimento do art. 32, inc. III, às hipóteses ali versadas, mesmo porque tal artigo realmente determina o dever de prestar esclarecimentos.

Logo, o recurso da Fazenda Nacional não deve ser conhecido.

Multa aplicável

No entender da Fazenda Nacional, ao contribuinte que não coopera com as intimações fiscais para prestar esclarecimentos e entregar documentos cabe a aplicação da respectiva penalidade.

Ocorre que, segundo o acórdão recorrido, a fiscalização não narrou que a recorrida teria deixado de prestar esclarecimentos. A acusação fiscal, segundo se depreende da decisão da Turma *a quo*, é a de que o sujeito passivo não teria apresentado os documentos solicitados no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD. Do relatório do acórdão 2402003.032, consta a seguinte afirmação fática, que não pode ser revolvida nesta instância:

*Solicitada a apresentação da documentação comprobatória desses lançamentos contábeis no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos TIAD datado de 14/09/2007, o contribuinte não apresentou nenhum documento nem elemento comprobatório dos lançamentos relacionados.*

Não é que a Turma *a quo* tenha entendido ser incabível a aplicação de multa. No entender da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, a descrição dos fatos dada pela fiscalização se enquadraria em dispositivo diverso daquele aplicado pela autoridade autuante, mais precisamente no art. 33, § 3º, da Lei 8212/91, e não no art. 32, inc. III, da citada Lei. Expressando-se de outra forma, a decisão *a quo* não chega a destoar totalmente do entendimento da Fazenda Nacional. Diferentemente, a meu ver, e de forma correta, a Turma Ordinária entendeu que houve indevido enquadramento da conduta narrada na norma do art. 32, inc. III, quando, em verdade, era aplicável outro dispositivo legal.

O equívoco da autoridade fiscal realmente fica claro no seguinte trecho do relatório da decisão recorrida:

*Solicitada a apresentação da documentação comprobatória desses lançamentos contábeis no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos TIAD datado de 14/09/2007, o contribuinte não apresentou nenhum documento nem elemento comprobatório dos lançamentos relacionados.*

*O art. 32, III, da Lei nº 8.212/91 prevê a obrigação de a empresa prestar todas as informações contábeis, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. Não tendo sido apresentados os documentos solicitados, cabe autuação nos termos deste Auto de Infração.*

Ora, a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, como narrado pela autoridade administrativa, é conduta prevista no art. 33, § 3º, abaixo transcrito - CFL 38, e não no art. 32, inc. III.

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

[...]

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Já a conduta infracional relativa ao descumprimento do dever de prestar esclarecimentos é tratada em dispositivo diverso, precisamente no art. 32, inc. III, da Lei - CFL 35.

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*III – 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; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A disparidade entre tais condutas é evidente nas próprias Súmulas deste Conselho, a exemplo dos seguintes enunciados, citados apenas a título de ilustração:

**Súmula CARF nº 96:** *A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.*

**Súmula CARF nº 133:** *A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.*

Logo, e como decidido pela Turma, igualmente entendo que houve erro na verificação do dispositivo legal infringido e da penalidade aplicável, em descumprimento ao art. 10, inc. IV, do Decreto 70235/72, de tal maneira que o recurso especial deve ser desprovido.

Diante das contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo, cabe esclarecer que essa foi a única matéria devolvida a essa Câmara Superior, descabendo, em sede de recurso

especial, analisar as demais argumentações de fato formuladas pela contribuinte, atinentes ao mérito da autuação, que, além de não terem sido devolvidas, são eminentemente de fato.

#### Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional. Caso seja vencido no conhecimento, voto por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

### Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Não obstante as considerações trazidas no voto do i. Relator, delas discordo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

#### Conhecimento

De acordo com o Auto de Infração (fl. 3), no caso do acórdão recorrido, a autuação foi motivada pelo fato de a empresa deixar de prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse daquela Autarquia, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. O lançamento teve por fundamento o inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/1991.

No caso do paradigma, Acórdão nº 2301-002.293, o fundamento utilizado para a autuação é exatamente o mesmo, senão vejamos o inteiro teor de sua ementa:

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Período de apuração: 01/12/2006 a 29/12/2006*

*DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS SOLICITADOS. ART. 32, III, DA LEI Nº 8.212/91.*

*Constitui infração, nos termos do art. 32, III, da Lei nº 8.212/91, deixar a empresa de prestar ao Instituto Nacional da Seguridade Social, informações cadastrais, financeiras e contábeis, bem como os esclarecimentos necessários a fiscalização. Recurso Voluntário Negado Crédito Tributário Mantido.*

Não obstante, o r. Relator considerou inexistir similitude entre as situações retratadas nas decisões cotejadas por constatar que, enquanto no acórdão recorrido a infração deveu-se exclusivamente à não apresentação de documentos no curso do procedimento fiscal, no paradigma, além da não apresentação de documentos, também deixaram de ser prestados esclarecimentos solicitados pelo Fisco.

Ocorre que o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da interposição do Recurso Especial, estabelece que esse tipo de apelo é cabível na hipótese de divergência na interpretação da lei tributária entre os diversos colegiados que integram este Conselho.

Desse modo, constata-se que restou claramente configurada a divergência de interpretação, tendo em vista que ambos os lançamentos encontram-se amparados no mesmo dispositivo legal, sendo que as decisões foram em sentido diametralmente opostos.

De outra parte, a alegação de que a decisão recorrida contaria com elemento adicional, a não prestação de esclarecimento, não se mostra suficiente para amparar o entendimento quanto a falta de similitude entre as situações fáticas retratadas nas decisões confrontadas. Até porque, as incertezas detectadas durante o procedimento de fiscalização são também esclarecidas a partir das informações contidas em documentos de que dispõe o Sujeito Passivo.

Em vista disso, conheço do Recurso Especial.

### **Mérito**

Com relação ao mérito, convém esclarecer que, diferentemente do entendimento exarado na decisão recorrida, o § 3º do art. 33 da Lei 8.212/1991 é o dispositivo que ampara o lançamento de obrigações principais com a utilização da técnica do arbitramento. Para melhor compreensão dessa questão, convém reproduzir do dispositivo, na redação vigente à época da autuação:

*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; e ao Departamento da Receita Federal-DRF 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.*

[...]

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

[...] (Grifou-se)

Referido parágrafo é absolutamente claro ao estabelecer que, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação (que equivale a prestação de esclarecimentos), ao órgão fiscalizador compete lançar a importância que repute devida, cabendo à empresa autuada o ônus da prova em contrário. Tanto assim o é que, conforme se verá adiante, o Relatório Fiscal da Infração (fl. 17) esclarece que os créditos relativos aos tributos considerados devidos foram constituídos por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 37.129.110-0, tomando por base exatamente o referido § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991.

Ressalte-se ainda que o mencionado § 3º do art. 33 também é expresso no sentido de que os tributos considerados devidos podem ser lançados “sem prejuízo da penalidade cabível”, penalidade essa que no, presente caso, encontra-se prevista no inciso III do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991.

Feitos esses esclarecimentos, constata-se que foi absolutamente acertado procedimento adotado pela Autoridade Autuante que, diante da constatação de que a contabilidade do Sujeito Passivo apresentava lançamentos genéricos de despesas com valores expressivos, solicitou documentos que pudessem amparar esses registros contábeis e, uma vez que tais documentos não foram apresentados, efetuou o lançamento das obrigações principais com base no § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991, bem como aplicou a multa

decorrente do descumprimento da obrigação acessória referida no inciso III do art. 32 da Lei, consoante descrito no Relatório Fiscal da Infração (fl. 17). Senão vejamos

*A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 2.1, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC 563/83, em seu item 2.1.2, determina que a escrituração contábil será executada com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.*

*Já a NBC T 2.2, aprovada pela Resolução CFC 597/85, explicita em seu item 2.2.1 que “A Documentação Contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apoiam ou compõem a escrituração contábil”.*

*Durante a análise da contabilidade, foram encontrados lançamentos genéricos de despesas com valores expressivos (entre R\$ 9.185,30 e R\$ 1.213.454,52). Como os históricos desses lançamentos não definem a destinação desses valores nem a origem das despesas, restou necessária a análise da documentação contábil que sustenta esses lançamentos, pois poderia se tratar de criação de despesas inexistentes para acobertar o pagamento de pró-labore.*

*Solicitada a apresentação da documentação comprobatória desses lançamentos contábeis no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD datado de 14/09/2007, o contribuinte não apresentou nenhum documento nem elemento comprobatório dos lançamentos relacionados.*

*O art. 32, III, da Lei n.º 8.212/91 prevê a obrigação de a empresa prestar todas as informações contábeis, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. Não tendo sido apresentados os documentos solicitados, cabe autuação nos termos deste Auto de Infração.*

*Com base no art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91, as contribuições sociais decorrentes desses lançamentos contábeis foram constituídas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 37.129.110-0, com emissão também de Representação Fiscal para Fins Penais. (Grifou-se)*

Em vista disso, não há que se falar em erro em relação ao dispositivo legal infringido, tampouco em descumprimento do inciso IV do art. 10 Decreto n.º 70.235/1972.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho