



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



**Processo nº** 14751.000012/2008-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-002.982 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2021  
**Recorrente** CENTRO DE TRATAMENTO DA VISÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 19/12/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 38. MULTA MANTIDA. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO. FALTA DE SANEAMENTO PLENO DA FALTA.

Mantém-se o lançamento de multa CFL 38 devidamente fundamentada quando não descaracterizada a infração por meio de elementos probatórios pertinentes. Constitui infração à Legislação Previdenciária 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 às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. Para a relevação da multa imputada, é imprescindível a correção integral da falta.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ATENDIMENTO. SUMULA CARF Nº 2.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em nulidade. A lide e o processo administrativo não ferem nenhum princípio constitucional, vez que plenamente adstritos ao Princípio da Legalidade. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez  
Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 280/318), interposto contra o Acórdão n.º 11-24.327 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife/PE – DRJ/REC (e-fls. 262/274), que por unanimidade de votos considerou improcedente impugnação (e-fls. 42/72) interposta contra Auto de Infração - AI CFL 38 DEBCAD 37.127.774-4 (e-fls.02/18), lavrado por deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, conforme previsto na Legislação Previdenciária correlata, no valor de R\$ 11.951,21, consolidado em 19/12/2007, cientificado por via postal à interessada em 04/01/2008 (e-fl. 32).

2. Adoto o Relatório do referido Acórdão da DRJ/REC, transcrito em sua essência, por bem esclarecer os fatos ocorridos:

### Relatório:

#### Da autuação

O presente Auto de Infração foi lavrado em virtude de o contribuinte, acima identificado, ter infringido o disposto nos §§ 2º e 3º, artigo 33, da Lei n.º 8.212, de 24.07.1991, combinado com artigo 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.1999.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fl. 08), a empresa deixou de apresentar, para a matriz, as folhas de pagamento de 10/1998, 11/1998, 02/1999, 07/2006 e 01/2007. Para a filial, não as apresentou de 03/2000 a 10/2007.

Ainda segundo o dito relatório, o contribuinte não apresentou os livros Diário e Razão, no período de 01/2005 a 10/2007.

(...).

A multa aplicada foi apurada conforme previsto no artigo 92 e 102, da Lei n.º 8.212/1991, e artigo 283, inciso II, alínea "j", e an. 373, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.

(...).

#### Da impugnação

(...):

a) a sua primariedade e o cumprimento regular de suas atividades;

b) afronta a diversos princípios constitucionais, a exemplos dos princípios da legalidade, moralidade e verdade real;

c) todas as folhas de pagamento foram entregues, exceção feita as de competências 07/2006 e 01/2007, consoante documentação (protocolos), em anexo. Não entregou as folhas de 07/2006 e 01/2007, por dificuldades encontradas na localização do local de efetivo trabalho do Auditor, além de o funcionário responsável pela documentação se encontrar de férias, à época. Somente com o retomo do dito funcionário das férias é que se constatou a falta de apresentação dos livros Diário e Razão de 2005 e 2006.

Aproveita para juntar aos autos as cópias das folhas de 07/2006 e 01/2007, acrescentando não ser o livro Razão obrigatório;

d) questiona o fato de os trabalhos de análise da documentação não terem sido realizados no endereço constante no MPF-Mandado de Procedimento Fiscal, com cópia em anexo. Ressalta a dificuldade encontrada quando da tentativa de localização do Auditor Autuante, por não saber o local exato da realização dos trabalhos;

e) por não estar indicado, expressamente, no termo específico, que a filial também seria objeto de fiscalização, haveria ilicitude e conseqüente nulidade do presente AI. Daí porque seria improcedente o AI;

f) Por fim, caso não seja acatado o pedido de improcedência, requer os benefícios do art. 291, parág. 1º, do RPS, juntando cópias das folhas de pagamento faltantes e colocando á disposição os seus livros contábeis.

É o relatório.

3. A ementa do Acórdão proferido pela DRJ é colacionado a seguir:

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/10/2007

PREVIDÊNCIA SOCIAL. CUSTEIO. OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA. INFRAÇÃO.

Deixar de exhibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições para a Seguridade Social constitui infração à Legislação Previdenciária

FALTA NÃO SANADA.

Para a relevação da multa imputada, é imprescindível a correção integral da falta

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A obrigação de apresentar os documentos solicitados tem de ser cumprida na data fixada pela fiscalização, cabendo ao contribuinte manter a documentação organizada, afim de satisfazer o que determina a Lei.

Lançamento Procedente

### Recurso Voluntário

4. Inconformada após cientificada da decisão *a quo* em 25/11/2008 (e-fl. 278), a ora Recorrente apresentou seu recurso em 10/12/2008 (e-fl. 280), peça de onde são extraídos seus argumentos e, em síntese, apresentados a seguir.

- apresenta síntese da lide administrativa;

- aponta novamente a ofensa a princípios constitucionais e não concorda com a indicação da Súmula 02 do CARF pela DRJ;

- repisa integralmente seus argumentos impugnatórios preliminares e de mérito.

5. Seu pedido final é pelo acolhimento da preliminar de nulidade arguida, caso superada, pela improcedência meritória do auto de infração, ou subsidiariamente pelos benefícios do Artigo 291, § 1º, do Decreto n.º 3.048/99, com relevação total da multa aplicada.

6. É o relatório.

### Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator

7. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele **conheço**.

8. Preliminarmente, quanto à **nulidade** do auto e a ofensa a princípios constitucionais, destaque-se que verificada a ocorrência do fato gerador no caso concreto, plenamente vinculada é a atividade da Autoridade Fiscal, que deve, por determinação legal prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, proceder ao lançamento, e proceder também à aplicação da multa, conforme inclusive destacado pela interessada:

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. (grifei)

9. Mas não é cabível a interpretação de tal dispositivo ao bom alvitre da interessada, mas sim pela perspectiva esboçada presente nos autos, conforme segue. Vislumbra-se que o Auto de Infração foi lavrado dentro dos liames legais necessários para afastar a nulidade do lançamento, uma vez que atendeu a todos requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, ao contrário do equivocadamente alegado pela ora recorrente.

10. Após a lavratura, o processo vem seguindo rigorosamente as fases do contencioso administrativo, sem ofensa aos Artigos 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF, garantindo ao interessado a plena participação no contencioso e a devida apreciação de seus argumentos e provas que entendeu por bem trazer aos autos. O artigo 59 do mesmo Decreto enumera os únicos casos que acarretariam a nulidade dos atos dentro da lide administrativa, e que não foram configurados na presente lide.

11. No presente caso, observa-se que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa competente, ao que se seguiu a prolação do Acórdão de piso. Também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que o interessado foi regularmente cientificado, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a suas peças de contestação, o que demonstra a inexistência de prejuízo, eis que contestam tanto os aspectos formais quanto os materiais, com sua plena participação dos atos processuais.

12. No auto de infração foram devidamente descritos os fatos e fundamentos, com clareza e coerência, permitindo a sua perfeita compreensão, estando, portanto, devidamente motivado o auto de infração. Dessa forma, tendo sido lavrado por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, e não há que se falar em nulidade.

13. Portanto não se constata ofensa a **princípios constitucionais** no decorrer da lide, como os do contraditório e da ampla defesa. Mas sim se verifica que desde a lavratura dos autos, o Princípio da Legalidade impera nos atos administrativos aqui envolvidos e, portanto, por decorrência, plenamente respeitados estão todos os demais princípios e garantias constitucionais, e afasta-se qualquer pretensão de nulidade do auto lavrado, como arguido pela autuada.

14. Em que pesa a indisposição da autuada face à aplicação da **Súmula CARF n.º 2**, plenamente escoreita está sua indicação pela instância de piso, uma vez que a legislação previdenciária é válida e plenamente legal, enquanto não afastada do arcabouço legal pelo Poder Judiciário, competente para tal. E sendo vigente, conforme já explanado acima, com a citação do artigo 142 do Código Tributário Nacional, não restava à Autoridade Fiscal senão o pleno cumprimento do disposto legal vigente.

15. Reitere-se então: arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não tem competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF n.º 2, completamente elucidativa acerca de tal questão:

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

16. Afastadas portanto, todas as arguições preliminares da recorrente.

17. Passando ao **Mérito**, quanto à apreciação de seus argumentos apresentados, conforme facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF, e tendo em vista a contundente avaliação do tópico meritório pela Decisão *a quo*, recorre-se ao bem elaborado excerto do voto da Decisão de Piso, abaixo colacionado, então adotado como razões de decidir, grifado no original:

#### **Da Obrigatoriedade da Apresentação de Documentos no Curso da Ação Fiscal / Da Não Correção da Falta**

A Autuada lenta demonstrar a sua regularidade fiscal, apresentando parte da documentação solicitada, no prazo da impugnação, solicitando o benefício da relevação da multa. Engana-se a ora Impugnante, uma vez que, mesmo que tivesse acostado toda a documentação anteriormente omitida- o que não ocorreu-, fato que originou a presente lavratura, essa conduta não corrige a infração.

O art 33, § 2º, da Lei n.º 8.212/1991, que obriga, dentre outros, às empresas a exibirem livros contábeis, folhas de pagamento e demais documentos relacionados as contribuições previdenciárias, tem de ser interpretado conjuntamente com o art. 32, incisos de 1 a III, e § 11, do mesmo normativo, que dispõe:

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

*I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;*

*II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todos as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;*

*III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da 'Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeira^ contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. ^*

*IV- (...)*

**§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que traia este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização, (nosso destaque).**

Ora, vê-se que constitui obrigação da empresa manter livros contábeis, folhas de pagamento e demais documentos, que contenham informações ligadas às contribuições previdenciárias, arquivados, **à disposição da fiscalização**.

Este normativo, conjugado com o do § 2º, do art 33, nos dá a idéia precisa de que a obrigação de apresentar os sobreditos documentos pela empresa tem de **ser na data fixada pela fiscalização**, cabendo ao contribuinte manter a documentação organizada, a fim de satisfazer o que determina a Lei.

Os documentos legalmente exigidos têm o objetivo de demonstrar o real movimento do contribuinte em relação a contribuições previdenciárias.

Corroborando com o acima exposto, a própria legislação previdenciária prevê, no caso de o contribuinte não apresentar, durante a ação fiscal, documentação legalmente exigida, que serão apuradas por aferição indireta as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário (art. 33, § 3º e 6º da Lei n.º 8.212/19910).

Considerar que a apresentação de documentação exigida durante a ação fiscal posteriormente ao seu encerramento corrija a falta de não-apresentação no momento oportuno, é deixar ao alvitre da empresa sua apresentação. Se a ela for mais conveniente apresentá-la posteriormente, assim o fará, caso contrário, ficará o fisco sem a documentação.

Outro ponto a ser ressaltado é que a fiscalização não pode ficar à disposição do contribuinte, haja vista o gasto com o deslocamento do aparelho fiscalizador, esperando que, ao alvitre do sujeito passivo, apresente a documentação quando lhe convier.

A legislação não fala que a fiscalização deve estar à disposição da empresa para fiscalizá-la quando a esta for conveniente.

Tem-se, assim, **uma infração em que o dano se concretiza imediatamente com o encerramento da fiscalização, admitindo-se, apenas, como correção da falta, se, antes do encerramento da ação fiscal**, fossem os mesmos apresentados, possibilitando que fosse verificada a regularidade da empresa para com as obrigações previdenciárias.

Portanto, ainda que todos os documentos norteadores da lavratura tivessem sido apresentados, por ocasião da defesa, não caberia a correção da falta, pois que o dano é irreparável através desta conduta.

Assevera a Impugnante que todas as folhas de pagamento foram entregues, exceção feita às de competências 07/2006 e 01/2007. Vê-se, portanto, que a própria empresa confessa a não entrega das folhas de pagamento em algumas competências, anexando cópias das mesmas aos autos. No entanto, como visto, trata-se, no caso, de infração em que o dano se concretiza imediatamente com o encerramento da fiscalização, admitindo-se, apenas, como correção da falta, se, antes do encerramento da ação fiscal, fosse apresentada a documentação, o que não ocorreu. Daí porque se considera não corrigida a falta cometida. As dificuldades mencionadas para a entrega da documentação solicitada, de índole subjetiva, não justificam a conduta omissiva, por falta de fundamento legal.

Nesse diapasão, também não logrou êxito a empresa em tentar corrigir a falta relacionada com a não apresentação dos livros contábeis, alegando dificuldades, à época, além de colocar os citados documentos à disposição da fiscalização. Rebate-se tal alegação defensiva, rejeitando-a, remetendo a discussão para o item anterior referente ao momento para a apresentação da documentação. A obrigatoriedade ou não da escrituração do Razão é fato irrelevante para o deslinde da questão, uma vez que, para a configuração da infração, basta a não apresentação do livro diário.

Trata o presente processo administrativo de infração em que a penalidade aplicada é única, independentemente do número de ocorrências, daí porque para que se fale em relevação ou atenuação da penalidade, a correção deve ser integral de todas as faltas apontadas.

Nesse sentido, como os livros Diário e as folhas de pagamento faltantes não foram apresentados à época própria, com ênfase para o fato de os livros contábeis não terem nem sido anexados aos autos, é de se manter intacta a multa imputada, haja vista que a correção integral da falta é condição *sine qua non* para qualquer redução da penalidade, seja por atenuação ou por relevação, nos termos dos arts. 291 e 292, do RPS.

18. Como complemento, deve ser indicado que não é indispensável a intimação para prestar esclarecimentos acerca do tema objeto de Auto de Infração, uma vez que a Receita Federal já disponha de todos os dados necessários para a lavratura do Auto. Senão, vejamos o caput do Artigo 844 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), vigente à época dos fatos:

Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

19. Premente também a apresentação da Súmula 46 do CARF (**Vinculante**, conforme Portaria MF 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula 46 do CARF:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

20. Observe-se então que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte. A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

21. Imprescindível ainda, para o entendimento da autuada, a citação da Súmula CARF nº 6, cristalina e autoexplicativa:

Súmula CARF nº 6:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte

22. E porque não relembrá-la que a apresentação documental em qualquer repartição da RFB, com protocolo em Central de Atendimento ao Contribuinte, ou ainda com encaminhamento Postal, até mesmo na forma de arquivos digitais, poderia plenamente satisfazer sua obrigação.

23. Complemente-se as considerações sobre o questionamento do contribuinte com relação ao MPF, novamente citando a contundente decisão de piso.

#### **DO MPF - Mandado de Procedimento Fiscal e Demais Termos**

O MPF serve como instrumento de orientação tanto para o contribuinte quanto para o auditor fiscal.

Questiona a Impugnante o fato de os trabalhos de análise da documentação não terem sido realizados no endereço constante no MPF-Mandado de Procedimento Fiscal. Mais uma alegação defensiva desprovida de mérito, sendo rejeitada.

O endereço constante no MPF é o próprio endereço da repartição fiscal, onde o contribuinte pode se dirigir para dirimir quaisquer dúvidas relacionadas com a ação fiscal em desenvolvimento. O próprio Mandado especifica que, em caso de dúvida, o contribuinte poderá entrar em contato com a Equipe de Fiscalização/Chefe de Fiscalização, utilizando, além do endereço indicado, o telefone do responsável. Tudo conforme cópia do MPF, à fl. 10, dos autos.

Dai porque qualquer dúvida relacionada com a ação fiscal, seja o local da realização ou localização do Auditor, poderia ter sido dirimida contatando-se com o responsável indicado no MPF. Por oportuno, esclarece-se que não há preceptivo que limite a análise da documentação por parte do Agente do Fisco no endereço "A" ou "B". O contribuinte, além das informações contidas no corpo do MPF, também é informado dos detalhes da ação fiscal por meio do disposto no TIAF-Termo de Início da Ação Fiscal e no TIAD-Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, em anexo (cópias às fl. 11/13).

Também não merece prosperar, por inverídica, a alegação de que a filial, por não haver indicação expressa, não poderia ser objeto da ação fiscal. Basta analisar o conteúdo do TIAF (cópia à fl 11), onde se vê, expressamente, que a documentação solicitada é relacionada com a matriz e com todos os seus estabelecimentos. Acrescente-se que, sendo a matriz o estabelecimento centralizador, estaria implícito que a ação fiscal se estenderia para as filiais (demais estabelecimentos).

24. Também sem razão, portanto, a recorrente em seus quesitos de mérito aqui levantados.

25. Dessa forma, não há que se falar em reforma do Acórdão *a quo*, nem em improcedência do auto de infração ou ainda em aplicação dos benefícios do artigo 291, parágrafo 1º, do RPS, uma vez que não se caracteriza a nulidade dos atos administrativos aqui envolvidos, e não foi corrigida a falta a contento, conforme a própria contribuinte ressalta, que não apresentou as folhas de pagamento de julho/2006 e de janeiro/2007 da matriz no prazo cabível, nem tampouco o livro caixa do período solicitado.

### **Dispositivo**

26. Isso posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima