



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



**Processo nº** 18213.003775/2009-43  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-006.578 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2021  
**Recorrente** INDUSTRIA CATAGUASES DE PAPEL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2003

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - MULTA

Deixar de exibir à fiscalização quaisquer documentos ou livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social enseja a aplicação de multa prevista no artigo 33, §2º da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Virgílio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

**Relatório**

**Auto de infração**

Trata-se de auto de infração (DEBCAD 35.584.353-6), lavrado contra a empresa, por infringência ao artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991 combinado com o artigo 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, vez que apresentou documento ou livro que não atende as formalidades legais exigidas.

A autuação gerou lançamento no valor de R\$31.077,42, além dos juros e multa devidos.

### **Impugnação**

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão de piso:

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

**6. Dentro do prazo regulamentar de defesa, a autuada contestou o feito fiscal através do documento (Protocolo nº 37014.001418/2004-27, de 30/12/2004) acostado às fls. 148 a 171 do processo.**

##### **Da Preliminar:**

**Preliminarmente, a impugnante nada alegou.**

##### **Do Mérito:**

**No tocante ao mérito, a defendente ofereceu os seguintes argumentos:**

**6.1- inexistência de qualquer infração, sendo nula a autuação, já que os livros "Diário" solicitados pelo fisco foram registrados antes do término da ação fiscal e a irregularidade apontada na escrita contábil foi sanada no livro "LALUR", não ensejando prejuízo ao INSS;**

**6.2- indevida autuação em duplicidade (Auto de Infração 35.584.349-8/CFL 38), agravando a multa em cinco vezes o seu valor pela prática da mesma suposta infração;**

**6.3- não houve qualquer omissão quanto às remunerações pagas pela impugnante;**

**6.4- não houve intenção da impugnante de deixar de recolher os valores devidos ao INSS;**

**6.5- deve ser garantida à impugnante a aplicação da atenuante prevista no artigo 291 do RPS;**

**6.6- não obstante a insubsistência da indigitada autuação para a primeira impugnante, os demais impugnantes foram indevidamente inseridos no auto na condição de supostos "co-responsáveis" em razão do disposto no artigo 135 do CTN;**

**6.7- sob pena de cerceamento do direito de defesa, requer que o auditor fiscal autuante apresente relação e cópia de todos os documentos apresentados durante a fiscalização que ensejou a lavratura do auto e protesta pela posterior juntada de comprovantes de recolhimento e outros documentos que demonstrem a nulidade do AI ora impugnado, principalmente o livro Diário referente ao exercício 2004, tão logo seja autenticado;**

**6.8- por fim, pede o acatamento da defesa com o conseqüente cancelamento do auto e a exclusão dos co-responsáveis desta relação obrigacional.**

A impugnação foi apreciada pela Secretaria da Receita Previdenciária/Unidade Juiz de Fora, que, em 07/03/2005, na decisão notificação 11.425.4/0027/2005, às e-fls. 195 a 199, julgou a autuação procedente.

### **Recurso voluntário**

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 202 a 243 alegando, em síntese, que:

### **Da Falta de Subsunção dos Fatos à Norma – Da Inexistência de Qualquer Infração**

Ao contrário da r. decisão recorrida, importante se faz esclarecer que ~~inexiste~~, no presente caso, a necessária subsunção dos fatos à norma em que se fundamenta a D. Fiscalização.

Isto porque, conforme foi reconhecido no item 3.2 do RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO – AI: “no decorrer da ação fiscal, em 21/10/2004, os livros referentes ao período descrito no subitem anterior foram registrados na JUCEMG”.

Do mesmo modo, conforme devidamente informado à D. Fiscalização, a infração supostamente cometida pela Recorrente, referente ao item “4” do AI, foi decorrente de uma falha no sistema, não podendo ser a ela imputada qualquer responsabilidade.

Ademais, importante registrar que os pagamentos e informações fiscais prestadas pela Recorrente foram baseados nos demais documentos fiscais apresentados à D. Fiscalização, nos quais não foram constatadas as irregularidades apontadas no mencionado item “4”

### **Da Indevida Duplicidade de Lançamento**

Por outro lado, importante se faz esclarecer que o auto de infração ora impugnado é nulo de pleno direito, haja vista a flagrante existência de duplicidade de lançamento.

A simples análise comparativa do lançamento impugnado e daquele constante do AI nº 35.584.349-8 lavrado na mesma data (**doc. 06**), **ESPECIALMENTE DO RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO**, já se presta a demonstrar que a D. Autoridade Fiscal acabou por lançar em duplicidade a multa pecuniária devida por suposta infração ao parágrafo 2º, do art. 33 da Lei 8.212/91.

Ora, D. Julgadores, contra a Recorrente fora lançada multa em duplicidade, exigindo-se ainda de forma agravada o montante equivalente a **5 (cinco) vezes o seu valor**, única e exclusivamente em decorrência de suposta infração ao parágrafo 2º, do art. 33 da Lei 8.212/91, vale dizer, por supostas irregularidades quanto à apresentação de Livros Diários solicitados em uma mesma fiscalização.

Não se pode admitir o lançamento indevidamente levado a efeito, sob pena de se permitir, em um mesmo procedimento fiscal, que apontada multa e suas conseqüentes hipóteses de agravamento possam ser aplicadas individualmente para cada incorreção, vício de forma ou ainda para cada livro exigido.

#### **Da Inexistência de Omissão por parte da Recorrente**

Da mesma forma, se faz importante observar que a Recorrente jamais deixou de abastecer a D. Fiscalização com todos os documentos e informações solicitados. Conforme se depreende da simples análise do procedimento fiscal que originou o presente auto de infração, a Recorrente apresentou à D. Fiscalização TODOS os documentos solicitados no TERMO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS – TIAD, de 16/08/2004.

Nos documentos apresentados à D. Fiscalização, constata-se que todas as remunerações pagas pela Recorrente foram devidamente declaradas, não havendo que se falar em omissão, nem muito menos em intenção da Autuada de sonegar informações com o intuito de reduzir o valor dos tributos por ela devidos. Lembre-se que a D. Fiscalização recebeu inclusive a cópia do LALUR, onde se constata a regularização contábil para efeitos fiscais, mediante a conciliação das contas Patrimoniais X Resultado.

#### **Da Boa Fé da Recorrente**

Não bastasse a comprovada inexistência da necessária subsunção dos fatos à norma sancionadora, bem como de qualquer omissão quanto às informações fiscais, observa-se ainda que a Recorrente agiu de boa fé, abastecendo a D. Autoridade Fiscal com todas as informações e esclarecimentos solicitados.

#### **Da Indevida Atribuição de Co-Responsabilidade aos Recorrentes Constantes no CORESP**

Ocorre, todavia, que *in casu*, é inaplicável o disposto no art. 135 do CTN, uma vez que não estão presentes os pressupostos para a atribuição da responsabilidade tributária do administrador ou dos sócios – dolo, fraude ou violação à lei ou ao contrato social.

A inclusão ou enquadramento destes Recorrentes como co-responsáveis pelo débito constante do Auto de Infração impugnado se deu ao arrepio da legislação aplicável à matéria e da jurisprudência hoje consolidada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ).

### **Do Direito à Produção das Provas Requeridas**

Por fim, observa-se ainda que a r. decisão recorrida acabou por indeferir o pedido de prova requerido pela Recorrente, em flagrante contrariedade com o disposto no art. 5º, da Constituição Federal, que positivou os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa nas esferas administrativa e judicial e do devido processo legal.

### **Do Pedido**

Tendo em vista o exposto requerem e esperam os Recorrentes, que o presente RECURSO VOLUNTÁRIO seja conhecido e julgado integralmente procedente para que seja integralmente reformada a r. decisão de fls., e, em consequência, seja determinado o cancelamento e arquivamento do Auto da NLFD Impugnada, tudo por medida da mais inteira e lúdima JUSTICA!

Requerem ainda os Recorrentes "co-responsáveis", aos quais foram indevidamente imputadas a co-responsabilidade pelo crédito tributário constituído, seja o presente recurso totalmente acolhida para o fim de excluí-los imediatamente desta relação obrigacional.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor da decisão de piso em 21/03/2005, e-fls. 201, e interpôs o presente Recurso

Voluntário em 20/04/2005, e-fls. 202, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata-se de auto de infração (DEBCAD 35.584.353-6), lavrado contra a empresa, por infringência ao artigo 33, §§2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991 combinado com o artigo 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, vez que apresentou documento ou livro que não atende as formalidades legais exigidas.

### **Do cumprimento da obrigação acessória**

O Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172/66) diferencia, expressamente, a obrigação tributária principal da obrigação tributária acessória. Aquela, decorre do dever de transferir montante pecuniário aos cofres públicos, quitar tributo, conceito este trazido no artigo 3º do diploma legal:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Mais a frente, o artigo 113 do CTN não deixa qualquer dúvida quanto a natureza jurídica distinta das obrigações:

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

A obrigação acessória, como retro mencionado, decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas impostas ao contribuinte em prol de auxiliar o Fisco no recolhimento de tributos, por exemplo, manter livros fiscais, envio de informações, dentre outras.

Assim, além de distintas, ambas as obrigações são autônomas. Mesmo que o contribuinte quite seu débito tributário com o Fisco, não fica desobrigado a apresentação da obrigação acessória, no caso em tela, a Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social – GFIP.

O CTN ainda reforça a diferença de ambas as obrigações quando da delimitação do fato gerador:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Como sanção ao não cumprimento da obrigação acessória *in casu*, o artigo 33, §2º, da Lei nº 8.212/91, prevê a obrigatoriedade de informar ao INSS os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, sob as penas da legislação:

Lei nº 8.212/91:

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. II, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 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.

Ademais, o contribuinte não formula argumentos novos, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF:

#### DA DECISÃO

**8. Pelos fatos constantes do processo, verifica-se que o Auto em referência foi lavrado e fundamentado em estreita observância das disposições contidas na legislação vigente, não comportando reparo o feito fiscal, tendo em vista o que se segue:**

**8.1- Inicialmente, não tem como prosperar a alegação de inexistência da infração descrita às fls. 01 do auto, já que a própria impugnante reconheceu o cometimento da falta ao alegar em sua defesa que providenciou, após o início da ação fiscal, o registro dos livros "Diário" nºs 18 a 28 (04/2001 a 12/2003), bem como afirmou já ter corrigido os lançamentos contábeis feitos indevidamente nos livros nºs 20 a 24, através da escrituração no livro "LALUR" para efeito de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e tributação reflexa.**

8.2- Também não tem como ser acatada a argumentação de nulidade do auto, já que o registro dos livros "Diário" nºs 18 a 28 se deu em data posterior ao início da ação fiscal (21/10/2004), como constou do item 3.2 e 3.3, não configurando, portanto, denúncia espontânea, cabendo, neste caso, ao fisco previdenciário, sob pena de responsabilidade funcional (ato vinculado), lavrar o auto de acordo com o disposto no caput do artigo 293 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 abaixo transcrito:

**"Artigo 293 - Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes."**

8.3- Da mesma maneira, não procede a alegação de que houve duplicidade na autuação, já que os autos lavrados contra a empresa supracitada se referem a infrações distintas, a saber: **AI 35.584.353-6 (CFL 81): apresentar a empresa documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, contenha informação diversa da realidade ou omita informação verdadeira, conforme previsto no artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/91.**

**AI 35.584.349-8 (CFL 38): deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, conforme previsto no artigo 33, § 2º, da Lei nº 8.212/91.**

Ressalte-se que, no caso do auto ora impugnado (CFL 81), a autuada, embora previamente notificada, apresentou os diários nºs 18 a 28 sem o devido registro na "JUCEMG", somente os registrando posteriormente e ainda apresentou os livros nºs 20 a 24 com lançamentos diversos da realidade. Já no caso do AI 35.584.349-8 (CFL 38), a autuação se deveu à falta de apresentação dos documentos solicitados previamente pelo fisco previdenciário, ou seja, do livro Diário referente ao período de 01/2004 a 04/2004.

8.4- Dessa forma, improcedente se mostra a alegação de que a multa aplicada a infratora teria sido agravada em cinco vezes, já que o agravamento da pena se deu de forma distinta para cada autuação, ou seja, foi agravada em duas vezes no AI 35.584.349-8 (reincidência genérica) e três vezes no presente auto, em virtude da ocorrência de reincidência específica, na conformidade do disposto nos artigos 290-V e parágrafo único e 292-IV, do Regulamento da Previdência Social.

8.5- Também não procede a alegação de que deveria ser garantida à impugnante a aplicação da atenuante prevista no artigo 291 do RPS, já que a defendente não comprovou ter corrigido totalmente as faltas que motivaram a autuação e, de acordo com as normas e instruções vigentes, a correção parcial da falta não comporta atenuação da pena. Apesar de, posteriormente ao início da ação fiscal, ter registrado os livros Diários nºs 18 a 28, a autuada não comprovou ter sanado as irregularidades apontadas nos livros 20 a 24, sendo que a anotação no livro "LALUR" não corrige falhas nos lançamentos contábeis, devendo tal correção ser procedida na forma do contido na legislação pertinente.

8.6- Quanto a argumentação de que não houve omissão quanto às remunerações pagas pela impugnante e ainda de que não houve intenção de deixar de recolher os valores devidos pela empresa ao INSS, tais alegações não são capazes de elidir ou mesmo alterar o procedimento fiscal de lavratura do auto, diante da constatação fática de prática de infração à legislação previdenciária por parte da empresa acima identificada. Para efeitos tributários, trata-se de responsabilidade objetiva. A obrigação acessória tem de ser satisfeita para controle do Estado ou ente tributante. Não cumprida tal obrigação, nos termos do art. 113, §3º, art. 115 e art. 149, II, todos do CTN, além do art. 293, caput, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, impõe-se a lavratura de auto de infração, por dever de ofício da autoridade lançadora.

8.7- No tocante a alegação de inclusão indevida de impugnantes na condição de supostos "co-responsáveis", ressalte-se que a "Relação de Co-Responsáveis-CORESP" (fls. 04 do auto) é relatório/documento que instrui o processo administrativo-fiscal previdenciário, tendo sido emitida em conformidade com o disposto artigo 688 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003. Sua função é listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação, assim como a "Relação de Vínculos" (fls. 05 e 06 do processo), que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração ...

previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente, tendo este último a função de documentar o procedimento administrativo de constituição do crédito previdenciário. A eventual responsabilidade dessas pessoas face ao crédito lançado não se encontra em discussão nessa fase processual, mas tais relatórios, além dos demais elencados no citado artigo, são de expedição obrigatória pela autoridade lançadora para documentação do lançamento. Tal é feito para eventual responsabilização conforme determinado no artigo 13 da Lei nº 8.620, de 05/01/93, cujo *caput* dispõe que "o titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social", sem prescrever a existência de dolo ou culpa, previstos no artigo 135 do CTN. E, nesses termos, não se pode afastar a aplicação da lei, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, em sede administrativa por vedação expressa no artigo 20 da Portaria MPS/GM nº 520/2004.

8.8- Com relação ao requerimento de apresentação pelo fisco de relação com cópia dos documentos verificados durante a ação fiscal, note-se que não tem como ser acolhida tal pretensão por tratar-se de pedido descabido e de efeito meramente protelatório, já que a referida documentação foi exibida ao fisco previdenciário pela própria impugnante. Além do mais, como já demonstrado acima, não procede a alegação de nulidade da autuação pois restou evidenciada nos autos a prática da infração descrita às fls. 01 do processo, uma vez que, ao providenciar o devido registro dos livros "Diário" nºs 18 a 28, durante o desenvolvimento da ação fiscal, a autuada admitiu a falta apontada pelo fisco.

8.9- No que se refere ao pedido de juntada de provas em data posterior ao prazo legal de defesa, observe-se que a prova documental, no processo administrativo fiscal, deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que esta não ocorra por força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, na dicção do artigo 9º, §1º, da Portaria MPS/GM nº 520/04 e artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72.

8.10- De acordo com o contido no "Termo de Verificação de Antecedente de Infração" datado de 14/12/2004 (fls. 92), trata-se de infratora reincidente, tendo sido autuada anteriormente pela prática da mesma infração descrita no auto em questão através do AI 35.087.636-3 (reincidência específica), o que constitui circunstância agravante que eleva a pena em três vezes o valor mínimo previsto para este tipo de infração (artigos 290-V e parágrafo único e 292-IV, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99), como constou do "Relatório Fiscal da Aplicação da Multa", às fls. 14 e 15 do processo.

8.11- Ainda de acordo com o relato fiscal às fls. 7 dos autos (item 7), não houve ocorrência da circunstância atenuante prevista no artigo 291 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, já que a impugnante não comprovou ter corrigido totalmente a falta que motivou a lavratura do auto, conforme constou do subitem 8.5 acima.

8.12- A autuação da impugnante se deu regularmente e a multa estipulada para este tipo de infração, na data da lavratura do Auto, foi corretamente fixada e aplicada pelo fisco previdenciário no valor de R\$31.077,42 (trinta e um mil e setenta e sete reais e quarenta e dois centavos), devidamente atualizado pela Portaria MPS nº 479/04, nos termos do disposto no artigo 373 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

9. Diante de todo o exposto, considerando que os argumentos trazidos aos autos pela impugnante na defesa, embora tempestivos, não são capazes de elidir ou modificar o feito fiscal, cabe a manutenção do AI 35.584.353-6 e da penalidade aplicada à infratora, tendo em vista que ficou caracterizada nos autos a prática da infração descrita às fls. 01 do processo.

## CONCLUSÃO

### 10. Isto posto e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;



**JULGO PROCEDENTE o Auto-de-Infração em referência e**

**DECIDO:**

**a) Manter a autuação e a multa aplicada à infratora na forma do disposto nos artigos 283-II, alínea "j", 291-V, 292-IV e 373 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99;**

**b) Declarar o contribuinte devedor à Seguridade Social do crédito previdenciário no valor de R\$31.077,42 (trinta e um mil, setenta e sete reais e quarenta e dois centavos) e**

**c) Encaminhar o processo a Unidade de Atendimento da Secretaria da Receita Previdenciária / Cataguases-MG (11-025.02.0), para que seja dada ciência desta Decisão-Notificação à interessada.**

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário para no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni