



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.007081/2008-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.344 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente JANSSEN CILAG FARMACEUTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO E DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR TODOS OS DOCUMENTOS E LIVROS. CFL 38.

Constitui infração deixar a empresa de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 267 a 281) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração

DEBCAD nº 38.123.724-6 (fls. 7), no valor de R\$ 37.646,31, por ter o contribuinte deixado de exibir ou apresentado com deficiência documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91.

Em razão do Mandado de Procedimento Fiscal 0819000.2008.03997, foram lavrados outros 6 (seis) Autos de Infração (fls. 37):

Processo	AI DEBCAD	Obrigaçã	Lançamento	Valor
19515.007084/2008-04	37.123.727-0	Principal	Empresa	1.019.570,45
19515.007085/2008-41	37.123.728-9	Principal	Segurados	370.752,90
19515.007088/2008-84	37.123.729-7	Principal	Terceiros	268.795,83
19515.007083/2008-51	37.123.726-2	Acessória	CFL 68	75.293,40
19515.007080/2008-18	37.123.723-8	Acessória	CFL 35	25.097,54
19515.007081/2008-62	37.123.724-6	Acessória	CFL 38	37.646
19515.007082/2008-15	37.123.725-4	Acessória	CFL 59	2.509,78

Impugnação às fls. 81 a 119.

A DRJ concluiu pela procedência do lançamento nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

1. Constitui infração a não exibição de livros e documentos necessários à fiscalização, descrita no artigo 33, parágrafo 2º da Lei 8.212/91.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi cientificado em 14/09/2009 (fls. 284) e apresentou recurso voluntário em 05/10/2009 (fls. 287 a 299) sustentando: a) nulidade do lançamento por deficiência de motivação; b) ausência de infringência à obrigação acessória pela desnecessidade dos documentos solicitados pela fiscalização.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento por deficiência de fundamentação, já que o Termo de Intimação para Apresentação de Documento - TIAD não justifica os motivos pelos quais as documentações foram solicitadas.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72¹), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ou seja, o descumprimento de requisito formal só gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente² – art. 5º, LV, CF.

O Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD é o instrumento que possui a fiscalização para solicitar ao contribuinte os documentos que entenda como necessários para verificação do devido cumprimento legal, em consonância com o art. 196 do CTN.

Da mesma forma é o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que consiste em instrumento utilizado para instaurar procedimento fiscal relativo a tributos e contribuições. Nele, deve constar o seu prazo máximo de validade, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante. O lançamento realizado com base em MPF que não obedece ao prazo de validade estipulado, ou que contenha outro vício, não gera a nulidade do lançamento, consistente em atividade vinculada e obrigatória – art. 142 do CTN.

Nesse sentido:

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

² PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

(...)MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. FALTA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL OU DO MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO. De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 estabelece que 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. (...)

(Acórdão nº 2401-008.681, Relator Conselheiro Matheus Soares Leite, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção. Publicado em 09/12/2020).

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito a nulidade suscitada pelo recorrente.

2. Da obrigação acessória – CFL 38

Através do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 25 e 27), a recorrente foi intimada, em 02/06/2008, a apresentar os seguintes documentos, relacionados ao período de 01/2003 a 12/2005:

- APRESENTAR COPIA DE TODOS DOCUMENTOS APRESENTADOS EM MEIO PAPEL
- Informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arq. Dig. da SRP atual ou em vigor a época de ocorrência dos fatos geradores
- ARQUIVOS DIGITAIS PREVISTO NO MANAD VALIDADOS NO SVA
- ARQUIVOS DIGITAIS DA FOLHA DE PAGAMENTO
- Relação de veículos integrantes do Ativo Imobilizado, com descrição, placa/chassis/RENAVAM e valor
- Relação de imóveis integrantes do Ativo Imobilizado, com respectivos valores, e cópia das escrituras
- Relação de dirigentes do órgão/entidade por período (RG, CPF e endereço completo)
- Relação Anual de Informações Sociais - RAIS
- Regulamento da participação nos lucros ou resultados - PLR
- Registro de empregados
- Plano de contas
- MEMORIA DE CALCULO DOS PAGAMENTOS RELATIVOS A PLR
- Livro Razão
- Livro Diário
- GFIP, GRFP e GRFC com comprovantes de entrega e eventuais retificações
- Folhas de pagamento de todos os segurados (empregados, contribuintes individuais e trabalhadores avulsos)
- DIRPJ/DIPJ e comprovantes de entrega
- Cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e contador
- Contrato social e alterações
- Comprovantes de recolhimento: DARP/GRPS/GPS
- Cartão de CNPJ de todos os estabelecimentos
- Arquivos digitais da GFIP (SEFIPCR.RE)
- Arquivos digitais da DIRPJ/DIPJ
- Arquivos digitais da DIRF
- Acordos, convenções e dissídios coletivos

Na sequencia, através de 3 Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, a recorrente foi intimada para apresentar os seguintes documentos, relacionados ao período de 01/2003 a 12/2005 (fls. 29, 31 e 33):

- APRESENTAR TODOS OS DOCUMENTOS EM MEIO DIGITAL CONFORME PADRÕES SOLICITADOS
- RELACIONAR TODOS RESPONSÁVEIS ATUANTES/CONTADOR DESDE 01/2003(RG/CPF/CARGO/ENDEREÇO/CEP/INICIO/FIM)
- RELACIONAR TODOS CNPJ DESDE INICIO ATIVIDADES (INICIO/FIM)ENDEREÇO COMPLETO/CARTÃO CNPJ
- MEMORIA DE CALCULO DOS PAGAMENTOS PLR/NOME COMPLETO/DATA PAGTO/BASE FOPAG/INSS/VALOR INDIVIDUAL/CITAR SE DESC INSS FOI PELO TETO
- CONTRATO SOCIAL E TODAS AS ALTERAÇÕES CONTENDO ESTABELECIMENTOS E RESPONSÁVEIS A PARTIR DE 01/2003
- ARQUIVO DIGITAL DO LIVRO RAZÃO REFERENTE CONTAS RELACIONADAS A REMUNERAÇÃO/SALÁRIOS, RECLAMAÇÕES TRABALHISTAS E DESCONTO DO INSS
- ARQUIVO DIGITAL LIVRO RAZÃO CONTA PLR
- ARQUIVOS DIGITAIS PREVISTO NO MANAD VALIDADOS NO SVA

- PLANILHA EXCEL PLR INDICANDO ESTABELECIMENTO, DISCRIMINAÇÃO COD LOTAÇÃO (2003-2004-2005) COMPLETA POR DATA DE PAGAMENTO
- ARQUIVO DIGITAL FORMATO MANAD VALIDADO SVA, SEM ERROS OU DIVERGÊNCIAS, RELATÓRIOS E RECIBO
- ARQUIVOS DIGITAIS DA FOLHA DE PAGAMENTO(EXCEL),REMUNERAÇÃO, CONTRIB INDIVIDUAIS, PRO LABORE, DESCONTO SEGURADOS, POR ESTABELECIMENTO, NOMES COMPLETOS
- ARQUIVOS DIGITAIS DA RAIS - ENVIADO AO ORGAO
- COMPROVANTES DE RECOLHIMENTOS GPS (EXCEL) CITANDO TODOS OS CAMPOS

- ARQUIVO DIGITAL LIVRO RAZÃO CONTA PLR (EXCEL)

- COPIA DA ABERTURA E ENCERRAMENTO DOS LIVROS DIÁRIOS DO PERIODO
- Relação de imóveis integrantes do Ativo Imobilizado, com respectivos valores, e cópia das escrituras (EXCEL) RELATÓRIO POR ESCRITO, EM CASO NEGATIVO

- Arquivos digitais da GFIP (SEFIPCR.RE)

- PLANILHA EXCEL PLR POR ESTABELECIMENTO, SETOR, COD LOTAÇÃO, DATA DE PAGAMENTO, VALOR INDIVIDUAL,NOMES COMPLETOS DOS BENEFICIÁRIOS(2003-2004-2005)
- COMPROVAR/DEMONSTRAR A APLICABILIDADE DAS REGRAS E METAS CONTIDAS NO ACORDO DO PLR (2003,2004 e 2005)
- APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO NO PRAZO MÁXIMO DE 5 DIAS ÚTEIS DO RECEBIMENTO DO AR

Às fls. 35 consta um Termo de Reintimação Fiscal que assim dispôs:

CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e dando continuidade à ação fiscal iniciada em 02/06/2008 e de acordo com o disposto nos artigos 904, 905, 910 e 927 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), intimamos o contribuinte, acima identificado, a apresentar, no prazo de 5 (CINCO) dias, todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do termo de início de fiscalização lavrado e, não atendido integralmente até a presente data.

Prazo: 5 dias úteis Período de apuração: 01/2003 A 12/2005

- PLANILHA DE PLR CONTENDO O ESTABELECIMENTO (CNPJ) DE CADA BENEFICIÁRIO
- PLANILHA COM RELAÇÃO DE EMPREGADOS: DISCRIMINAR O CÓDIGO DE LOTAÇÃO, FUNÇÃO, NO.FRE (FICHA DE REGISTRO DE EMPREGADOS) E ESTABELECIMENTO (CNPJ) DE CADA EMPREGADO
- ARQUIVO MANAD ENTREGUE: NÃO EXISTEM REGISTROS CONTÁBEIS: LANÇAMENTOS CONTÁBEIS, TOT.DIÁRIO LANÇAMENTOS, TOT.MENSAL LANÇAMENTOS E SALDOS MENSALS
- NO ARQUIVO SEFIP, APRESENTAR ARQUIVO SEFIPCR.RE DE 05/2005 E 12/2005
- VERIFICAR INCONSISTÊNCIAS APURADAS PELA AUDITORIA

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil, cuja ciência e cópia do contribuinte se dará via postal, por Aviso de Recebimento (AR).

Por fim, o Relatório Fiscal da Infração (fl. 41) informa que a empresa deixou de exhibir os Livros Diários, no prazo estipulado no TIAF, infringindo os arts. 33, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/91; 232 e 233, parágrafo único, do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS).

A recorrente não contestou ter apresentado os Livros Diários, limitando-se a alegar a desnecessidade de tais documentos.

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, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público³.

Na lição de Leandro Paulsen, conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais”⁴.

O art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/91 determina que a empresa é obrigada a exhibir todos os documentos e livros “relacionados com as contribuições previstas nesta Lei”. Não sendo apresentada ou com a apresentação deficiente, ocorre a violação a esta obrigação acessória.

³ REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

⁴ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

A mesma disposição está descrita nos arts. 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.048/99)⁵.

O art. 283, inciso II, alínea “j”, do RPS determina que a infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212/91 sujeita o responsável a multa a partir de R\$ 6.361,73, quando a empresa deixar de “exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira”⁶.

A infração relativa à empresa deixar de exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91 ou no RPS subsiste ainda que as verbas pagas não se constituam em base de cálculo das contribuições previdenciárias.

De modo que constitui infração deixar a empresa de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil **todos** os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei. A conclusão está em consonância com o entendimento do CARF:

(...) NULIDADE. LANÇAMENTO. Estando devidamente circunstanciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade. (...) INFRAÇÃO. CFL 38. DEIXAR DE EXIBIR DOCUMENTOS E LIVROS.MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO. Constitui infração deixar de apresentar documentos ou livros relacionados com as contribuições previdenciária nos moldes do §§ 2º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 combinado com o art 232 e art. 233, § único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

(Acórdão nº 2202-008.313, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 26/05/2021)

OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS OU SUA APRESENTAÇÃO DEFICIENTE

⁵ Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

⁶ Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

(...) II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...) j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

1. Comete infração a empresa que deixa de exibir livros e documentos, ou os apresenta de forma deficiente.

2. A obrigação instrumental decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização.

(Processo n.º 19515.001657/2009-69, Acórdão n.º 2402-006.904, Relator Conselheiro JOÃO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Data da Sessão 18/01/2019, Publicação 1º/02/2019)

Desse modo, constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir, após regularmente intimada a tanto, livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira