



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721212/2012-02
ACÓRDÃO	2102-003.573 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SYNGENTA SEEDS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE DAS REGRAS DO CTN.

Não se aplicam as disposições do Código Tributário Nacional (CTN) sobre decadência a diligências processuais, pois estas não configuram obrigação tributária acessória. A exigência de documentos nesse contexto deve ser analisada sob o prisma do ônus probatório no processo administrativo, e não como hipótese de descumprimento de obrigação acessória sujeita à aplicação de penalidade pecuniária.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO. NATUREZA PROCESSUAL. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A ausência de apresentação do “Formulário de Autorização para Manutenção de Ensino – FAME” pela empresa contribuinte em diligência determinada no curso de lide administrativa não caracteriza descumprimento de obrigação acessória tributária.

A obrigação de exibição de documentos prevista no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991 refere-se a documentos necessários à fiscalização e arrecadação tributária, não abrangendo diligências processuais determinadas por autoridade julgadora em processo administrativo.

A não apresentação de documento exigido em diligência processual não configura fato gerador de penalidade tributária, tampouco enseja lançamento de ofício. A aplicação de multa, nesses casos, constitui indevida inovação do lançamento tributário, configurando erro na tipificação da infração.

O lançamento fiscal baseado na não apresentação de documento solicitado em sede processual é nulo por vício material, diante da ausência de previsão legal para a aplicação de penalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberston Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 110/120) interposto pela empresa contribuinte SYNGENTA SEEDS LTDA em face do Acórdão DRJ nº 04-40.959 (fls. 95/100), proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, em 09 de junho de 2016, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação (fls. 46/57) da contribuinte.

2. A exação objeto de controvérsia foi inicialmente analisada no âmbito do Relatório do Auto de Infração AI DEBCAD nº 51.017.605-4 (fls. 3/7), tendo sido decorrente da omissão da empresa contribuinte em apresentar documento exigido pela fiscalização, em sede de diligência requerida pela DRJ/SP (fl. 37), ou seja, categorizando-se como uma diligência de natureza processual, o que teria violado o art. 33, §§2.º e 3.º, da Lei nº 8.212/1991, nos seguintes termos:

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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)

[...]

§ 2º A empresa, 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 exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)

3. Vale ressaltar que o Acórdão recorrido está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA - CFL 38. DEIXAR A EMPRESA DE EXIBIR QUALQUER DOCUMENTO OU LIVRO. APRESENTAR DOCUMENTO OU LIVRO QUE NÃO ATENDA ÀS FORMALIDADES EXIGIDAS, QUE CONTENHA INFORMAÇÃO DIVERSA DA REALIDADE OU QUE OMITA A INFORMAÇÃO VERDADEIRA.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

DA DECADÊNCIA.

O contribuinte deve manter a guarda de documentos relacionados ao lançamento do crédito tributário até a sua constituição definitiva ou a sua improcedência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. O Recurso Voluntário apresentado pela empresa contribuinte em face do Acórdão da DRJ apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

a) em sede de preliminar: que o auto de infração foi lavrado em 06/2012, e que, por essa razão, teria ocorrido a decadência, em razão de que o fato gerador teria ocorrido entre 01/01/2004 a 31/12/2004;

b) quanto ao mérito: que a legislação confere obrigatoriedade de apresentação de livros e documentos relacionados às contribuições sociais, e não a obrigatoriedade de apresentação do “Termo de Convênio com o FNDE – FAME”, e que não teria a contribuinte infringido qualquer dispositivo legal, estando o auto de infração desprovido de legalidade, ressaltando-se o fato de que a empresa contribuinte solicitou tal documento à CGU e está teria afirmado a inexistência de tal documento.

5. Ao fim, requer a empresa contribuinte o provimento do recurso interposto, por meio do cancelamento da multa.
6. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

Juízo de admissibilidade

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que foi interposto em 20/12/2016 (fl. 109) diante da ciência do Acórdão realizada em 02/12/2016 (fl. 108).
8. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Preliminares

9. A recorrente suscita a preliminar de decadência, sustentando o que se segue (fl. 114):

8. Não obstante ser absolutamente pacificado, inclusive perante os órgãos públicos, que o prazo decadencial é de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 49, CTN) ou, em alguns casos, 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I, CTN), a D. Autoridade Julgadora aplicou critério completamente alheio ao presente caso!

10. Assim, a recorrente aduz que teriam decorridos 5 anos após o fato gerador (fato gerador de uma obrigação tributária).

11. Apesar disso, necessário considerar que a análise da decadência, no presente caso, requer especial atenção quanto aos fatos indicados no processo; isso porque, **como adiante se demonstrará**, os fatos tidos pela fiscalização como fatos geradores de obrigação tributária acessória, em verdade, não tiveram essa natureza jurídica de obrigação tributária acessória, mas sim de ato/fato de natureza processual, não sendo aplicável tal regra de decadência tributária prevista no CTN, por não se tratar de fato gerador de obrigação tributária.

12. De início, necessário indicar o que dispõe o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF (fl. 37):

Informações Complementares:

Encerramento da Diligência solicitada pela DRJ/SPI -13 Turma -AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N. 37.232.825-3

- PROCESSO 19515.006325/2009-71 e AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N. 37.232.823-7 – PROCESSO 19515.006323/2009-81 - MANTIDOS EM SUA INTEGRALIDADE. FOI EMITIDO O AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N. 51. 017.605-4 - FUNDAMENTO LEGAL 38 – PROCESSO 19515.721212/2012-02 PELA NÃO APRESENTAÇÃO DE FAME - CONVENIO FIRMADO ENTRE A EMPRESA E FNDE

13. Isso significa que o Auto de Infração DEBCAD nº 51.017.604,4, objeto do presente processo, decorreu de um pedido de diligências realizados no âmbito de outros processos administrativos (processos nº 19515.006325/2009-71 e nº 19515.006323/2009-81) que apuravam crédito tributário, **com lide já instaurada**, o que significa dizer que o pedido de diligências, formulado no âmbito de lide administrativa em curso, possui natureza processual, e, quando não atendido pela empresa impugnante de referidos 2 processos, categoriza um não atendimento de uma diligência processual, cujos efeitos são, no máximo, os de causar prejuízo à parte que deixa de alegar algo em seu favor.

14. Assim, o descumprimento de uma diligência solicitada no curso de lide administrativa não pode ser entendido como uma obrigação tributária acessória não cumprida, exatamente por possuir natureza processual, e não de direito material tributário.

15. Merece destaque os seguintes trechos do Relatório do Auto de Infração, constantes na fl. 4, que trazem especificamente os fatos e os fundamentos jurídicos aplicados em referido Auto, *in verbis*:

Diante da não apresentação do TERMO DE CONVÊNIO DA EMPRESA COM O FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO - FAME - Formulário de Autorização para Manutenção de Ensino, foi lavrado o AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD N.º 51.017.605-4 - FUNDAMENTO LEGAL 38, no valor de R\$ 32.341,96 (Trinta e Dois Mil, Trezentos e Quarenta e Um, Noventa e Seis Centavos), já que a empresa impugnante feriu o previsto no art. 33, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

16. Referidos dispositivos assim dispunham:

LEI FEDERAL Nº 8.212/1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008\)](#)

[...]

§ 2º A empresa, 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 exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008\)](#)

§ 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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

DECRETO FEDERAL Nº3.048/1999

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.

17. Nesse contexto, a fiscalização entendeu que a não apresentação de documento requerido em sede de diligências, em meio a uma lide administrativa, tratava-se de fato gerador de tributo, tendo a fiscalização aplicado os normativos acima, quando, em verdade, tais dispositivos somente seriam passíveis de aplicação a obrigações acessórias tributárias não cumpridas; agindo assim, equivocou-se a fiscalização, já que o pedido de diligências possuiu mera natureza jurídica de ato processual, e não de obrigação tributária acessória, não sendo aplicáveis, portanto, tais comandos normativos.

18. Por entenderem se tratar de obrigação tributária acessória, tanto a fiscalização quanto a DRJ, defenderam a não decadência com fundamento no CTN, merecendo destaque os seguintes trechos da ementa do Acórdão ora recorrido (fl. 98):

DA PREJUDICIAL DE MÉRITO.

O Impugnante alega que os fatos geradores se referem ao período de 01/2004 a 12/2004, portanto está decadente o direito de lançamento da multa por falta de cumprimento de obrigação acessória, segundo o artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, argumentos de fls. 49 a 53.

O argumento do impugnante não deve prosperar, pois os documentos solicitados pela Autoridade Lançadora referem-se ao lançamento do AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.232.825-3, aos quais neste constam fatos geradores do SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

Constata-se que o AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.232.825-3 foi mantido em sua integralidade, conforme as Informações Complementares do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF de fls. 37, devidamente cientificado o contribuinte por carta AR de fls. 38.

Assim, a contagem do prazo para que o contribuinte mantenha em guarda documentos relativos aos fatos geradores deve se dar a partir da constituição definitiva do lançamento, consoante os artigos 173 e 174, do Código Tributário Nacional - CTN, [...]

19. Assim, por não ser aplicável a decadência com fundamento no CTN, não merecem prosperar os argumentos da empresa recorrente presentes em seu Recurso Voluntário (fl. 114), que defende a ocorrência da decadência, razão pela qual rejeito a preliminar de decadência.

Mérito

INSUFICIENTE/EQUIVOCADA FUNDAMENTAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO; INDEVIDA INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E ERRO TIPIFICAÇÃO.

20. Relativamente ao mérito, a contribuinte alega, fls. 116/119, que a legislação confere obrigatoriedade de apresentação de livros e documentos relacionados às contribuições sociais, e não a obrigatoriedade de apresentação do “Termo de Convênio com o FNDE – FAME”, e que não teria a contribuinte infringido qualquer dispositivo legal, estando o auto de infração desprovido de legalidade, ressaltando-se o fato de que a empresa contribuinte solicitou tal documento à CGU e está teria afirmado a inexistência de tal documento, merecendo destaque o seguinte trecho do Recurso Voluntário:

24. Ademais, a Recorrente, em virtude do disposto na Lei nº 12.527/2011, que regula o acesso às informações, enviou e-mail para a Controladoria Geral da União (CGU) solicitando o “Termo de Convênio com o FNDE - FAME”, do qual obteve resposta em 19/06 p.p. de que tal formalidade não existia (Doc. 03 da Impugnação):

“Esclarecemos que não existia um ‘termo de convênio’, em que pese ser expressão usual à época de vigência do programa.” (g.n.)

21. De fato, consta na fl. 89 do presente processo, a consulta realizada pelo contribuinte, nos seguintes termos:

*“Dados do pedido
Protocolo: 23480.014421/2012-18
Solicitante: Syngenta Seeds Ltda
Prazo de Atendimento: 02/07/2012 23:59:59*

Tipo de resposta: Correspondência eletrônica (e-mail)

Descrição da solicitação: Boa tarde, poderia nos informar como podemos fazer para conseguir uma cópia do ‘Termo de Convênio’ firmado através da assinatura do FAME - Formulário Autorizando a Manutenção de Ensino a partir de janeiro de 2004 entre a Syngenta Seeds CNPJ 49.156.326/001-00, e o FNDE. Grato, Alberto Oliveira

Resposta

Informamos que de acordo com a então RESOLUÇÃO N.º 2, de 20 de agosto de 2002, o Formulário ‘Autorização para Manutenção de Ensino - FAME’ é utilizado pela empresa contribuinte do Salário-Educação, para propiciar aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por meio das modalidades:

- Aquisição de Vagas, onde a empresa recolhe integralmente (2,5%) a contribuição do Salário-Educação ao FNDE, de acordo com os parágrafos e o caput do art. 3º desta resolução;*
- Escola Própria, onde a empresa deduzia da contribuição do Salário-Educação o valor correspondente ao número de alunos beneficiários multiplicado por R\$ 21,00 (vinte e um reais), cuja diferença obtida após o repasse do recurso financeiro à escola por ela mantida, era recolhida ao FNDE;*
- Indenização de Dependentes, onde a empresa retirava contribuição do Salário-Educação o valor correspondente ao número de alunos beneficiários multiplicado por R\$ 21,00 (vinte e um reais).*

Esclarecemos que não existia um “termo de convênio”, em que pese ser expressão usual à época de vigência do programa.”

22. Registre-se que, em que pese não tenha havido um termo de convênio, verificou-se existir um Formulário de Autorização para Manutenção de Ensino – FAME, o qual foi requerido pela fiscalização, na fl. 7, à empresa recorrente, e esta não apresentou a devida documentação.

23. Ocorre que, conforme amplamente debatido quando do tratamento da preliminar do presente voto, a não apresentação de referida documentação por parte da empresa SYNGENTA SEEDS LTDA, não se deu no âmbito de um procedimento fiscal prévio a eventual lançamento de tributo, conforme se depreende da fl. **37, mas sim no âmbito de uma diligência requerida pela DRJ, a qual buscava outras lides administrativas (processos nº 19515.006325/2009-71 e nº 19515.006323/2009-81), inclusive com utilização da terminologia “impugnante” (fl. 12), ao invés de fiscalizado.**

24. Em razão disso, entendo que a natureza jurídica de referido pedido de informações, em sede de diligências no âmbito de um processo administrativo já existente e litigioso, não pode assumir a natureza jurídica de obrigação acessória, mas sim de obrigação processual, não havendo previsão legal da aplicação de multa processual no âmbito de processos administrativos federais.

25. **Em seu recurso voluntário, a empresa SYNGENTA SEEDS LTDA defende a ofensa ao princípio da legalidade, fl. 117,** por entender que a legislação apontada pela fiscalização não determina a obrigatoriedade da apresentação de referidos documentos.

26. Assiste razão à contribuinte, portanto, na medida em que a legislação indicada pela fiscalização na fl. 04 (art. 33, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999) e no DEBCAD nº 51.017.605-4 (fl. 88; DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 92 e art. 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 283, II, "j" e art. 373) não obrigam ao cumprimento de diligências processuais.

27. Dessa forma, referida multa não preenche os atributos necessários à caracterização de uma obrigação acessória, segundo a previsão contida no CTN, a saber:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN

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

[...]

§ 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.

28. Em razão disso, por não se tratar de descumprimento apto a violar obrigação acessória, mas sim diligência processual no âmbito de lide administrativa já existente, não são aplicáveis os fundamentos legais constantes indicados no Auto de Infração (fl. 88).

29. Referidos normativos somente seriam aplicáveis, portanto, caso se tratassem de não cumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso.

30. A nulidade do lançamento (AUTO DE INFRAÇÃO FLS. 88, por vício material, decorre de um descompasso na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, seja no antecedente da norma (“motivação”), seja em seu conseqüente (“conteúdo”). No caso presente, trata-se de erro na tipificação do sujeito passivo, que se deu por norma diversa à aplicável, o que configura “defeito” no enunciado da norma individual e concreta produzida pelo Fisco, mais precisamente em seu antecedente, maculando o lançamento, devendo ser declarado nulo por vício material por não haver subsunção do FATO à NORMA JURÍDICA APLICAVÉL.

31. Nesse mesmo sentido, diante de vício material do lançamento, assim entendeu o CARF, no Acórdão CARF nº 3202-000.633, *in verbis*:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. [...] VÍCIO MATERIAL

A nulidade do lançamento, por vício material, decorre de um descompasso na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, seja no antecedente da norma (motivação), seja em seu conseqüente (conteúdo).

O conteúdo tem relação com o efeito imediato produzido pelo ato administrativo do lançamento, qual seja fazer nascer a obrigação tributária, de modo a estabelecer vínculo jurídico entre o Fisco e o particular, onde o primeiro (sujeito ativo) tem o direito subjetivo de receber o tributo (prestação pecuniária) e o segundo (sujeito passivo) o dever de pagá-lo. Com isso, o lançamento introduz uma norma individual e concreta no ordenamento jurídico instaurando relação jurídico-tributária, prevista no conseqüente da norma geral e abstrata (regra-matriz de incidência).

[...]

Acórdão CARF nº 3202-000.633, sessão de 31/01/2013

32. Assim, não há tipificação que preveja a imposição de multas processuais apta a ensejar a multa imposta no presente caso concreto, não merecendo prosperar referido auto de infração, dada a sua nulidade, por vício material quanto ao fundamento de direito, merecendo provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

33. Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**

Registro breves palavras a fim de reforçar os argumentos do I. Relator para cancelar a autuação fiscal.

Prescreve o art. 32, § 11, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

(...)

Tal como afirmou a decisão recorrida, o contribuinte deverá manter a guarda de documentos relacionados ao lançamento do crédito tributário até a constituição definitiva ou a sua improcedência.

Entretanto, isso não significa que a falta de apresentação de documentos será equivalente ao descumprimento de obrigação acessória e, conseqüentemente, dará ensejo à aplicação de sanção pecuniária.

Não atender à intimação poderá ter conseqüências de ordem processual, a depender da repercussão da ausência do documento para o convencimento do órgão julgador no processo litigioso, inclusive quanto ao ônus probatório.

A obrigação acessória tributária está definida no art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN):

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 instituição de deveres instrumentais é feita no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, ou seja, no interesse primário do cumprimento da obrigação tributária principal.

No presente caso, a intimação fiscal para apresentar documento extrai seu fundamento de diligência determinada pela autoridade julgadora de primeira instância para fins de instrução processual em processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias.

Então, a finalidade da diligência fiscal é de caráter processual, necessária para a apreciação da matéria litigada. Não há interesse direto da arrecadação ou da fiscalização tributária, mas sim utilidade, como elemento de prova, para o órgão julgador decidir o litígio instaurado em outro processo administrativo, no rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

A falta de atendimento à intimação fiscal não se “converte” em obrigação principal para exigir multa pecuniária.

Ao mesmo tempo, também não há que se falar em contagem do prazo decadencial nos moldes do art. 173 do CTN, como se fosse obrigação acessória.

E, por último, cumpre dizer que o art. 33, § 2º, da Lei nº 8.212, de 1991, invocado pela autoridade fiscal como fundamento para a aplicação da penalidade, refere-se à típica obrigação tributária de exibição de todos os documentos e livros relacionados às contribuições previdenciárias e de terceiros, tais como livros contábeis e folhas de pagamentos, no interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos. Situação fática, portanto, distinta.

Em qualquer ângulo, o lançamento é improcedente.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess