



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10552.000343/2007-66
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-001.794 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: DEIXAR DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS
Recorrente VALDEMAR WASKIEVICZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 14/09/2006

DEIXAR DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS DE INTERESSE DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFRAÇÃO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO. DEFICIÊNCIA DE INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

A não apresentação de documentos de interesse para o lançamento ou sua apresentação deficiente constitui infração e justifica o arbitramento de contribuições previdenciárias; entretanto, é ônus da fiscalização a comprovação da materialidade da infração com os recursos que lhe sejam disponíveis.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Tiago Gomes de Carvalho Pinto. Ausente o conselheiro Ronaldo de Lima Macedo.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente a autuação lavrada em 14/09/2006 em razão da apresentação deficiente de documentos de interesse da previdência social, dentre os quais os livros contábeis, e falta de apresentação de recibos de pagamento de segurados. Tais fatos foram considerados infração como decorrência da conclusão a que chegou a fiscalização sobre a falta de inscrição de segurados obrigatórios e omissão de salário de contribuição. A autuação teve origem em requerimento do recorrente para restituição de valores retidos em suas notas fiscais de serviços e todo o procedimento foi realizado como diligência na própria repartição do órgão fiscalizador.

Segue transcrição do relatório fiscal:

Conforme documento citado, estamos iniciando diligência previdenciária seletiva para verificação de documentação cadastral, contábil, financeira e de pessoal, em razão do Requerimento de Restituição da Retenção processo 35260.000292/2005-17.

Diante disto e nos termos dos artigos 32, Inciso III e 33, §§ 10 e 20 da Lei n.º 8.212/91, solicitamos apresentar no prazo máximo de 5 (cinco) dias do recebimento desta, na Rua General Osório nº 1244, no Centro de Passo Fundo, junto à Seção de Fiscalização da Receita Previdenciária, os documentos relacionados no TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (em anexo).

...

Conforme GFIP's apresentadas, em todas as competências objeto do pedido consta apenas a declaração de 01 (um) empregado motorista e, mesmo que o segurado Valdemar Waskievicz, classificado, conforme CBO, com "Diretor", a mão-de-obra continua subestimada, tendo em vista que, conforme acima especificado, há turnos em que cobrem até 6 (seis) trajetos.

Diante disto, constatamos a impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP, motivo pelo qual desconsidero a contabilidade por conter informações diversas da realidade e/ou que omita informações verdadeiras e apuro a base de cálculo das contribuições sociais, para fins de restituição da retenção, por aferição indireta.

Outrossim, tendo em vista que o Contribuinte, embora optante pelo SIMPLES, declarou possuir escrituração contábil regular, solicitamos Livros Diário e Razão, porém, com relação ao Livro Razão, apresentou apenas o relativo a conta "5 1.1.1.01.001 (BENS NUMERÁRIOS) CAIXA" e, mesmo assim, sem discriminar no histórico detalhes referentes aos recebimentos ou pagamentos.

Também, não apresentou os Recibos de Pgto. de Salários dos Empregados e a Folha de Pgto. apresentada não está de acordo com o que rege o §9º, do art. 225 do Regulamento da Previdência Social- RPS (Aprovado pelo Decreto 3.048/99).

Diante do exposto, pelo fato da empresa apresentar contabilidade que contenha informações diversas da realidade e/ou que omita informações verdadeiras, tendo em vista a impossibilidade da execução dos serviços contratados pelo número de segurados declarados em GFIP, conforme quadro comparativo acima, e por deixar de exhibir documentos relacionados com as contribuições previstas na Lei no. 8.212/91, além de exhibir livro (Razão) que não atenda as formalidades legais exigidas, implicou a lavratura do presente auto-de-infração.

Ou seja, a fiscalização desconsiderou a escrituração contábil pelos seguintes motivos:

- a) ao examinar os contratos de prestação de serviço de transporte escolar, concluiu que pelos itinerários a que estava obrigado contratualmente, apenas dois veículos não seriam suficientes, seriam necessários três veículos; daí, o recorrente dispor de mais um motorista além daqueles já registrados. Como consequência, teria então o recorrente omitido segurado e sua respectiva remuneração;
- b) como consequência da conclusão acima, as folhas de pagamento e a escrituração contábil não retratariam a realidade dos fatos; e
- c) também que não teriam sido encaminhados para a Seção de Fiscalização recibos de pagamento e cópias de todas as folhas do Livro Razão.

Após impugnação, a Seção do Contencioso encaminhou o processo para diligência para que fossem examinados os documentos juntados na impugnação e que, segundo a fiscalização não foram apresentados ou eram deficientes, e também para que fosse realizado relatório fiscal complementar demonstrando as acusações consignadas no relatório anterior. Seguem transcrições do despacho, fls. 179:

1. Trata o presente processo de auto de infração pela desconsideração de contabilidade frente a inexistência de empregados para a prestação de serviço de transporte de passageiros; pela apresentação deficiente do livro Razão; pela falta de apresentação de recibos de pagamento dos salários dos empregados e pela folha de pagamento apresentada não estar de acordo com o §99, do art. 225 do Regulamento da Previdência Social.

1.1. Há que se registrar que a empresa é optante pelo SIMPLES, estando dispensada da apresentação da contabilidade regular, desde que mantenha escrituração do livro Caixa e Livro Registro de Inventário, os quais não foram solicitados no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos– TIAD.

2. Primeiramente, com relação à folha de pagamento o relatório fiscal não faz menção a qual período a mesma foi apresentada de forma deficitária e a infração relativa ao descumprimento do §92 do artigo 225 do RPS, deve ser capitulada no CFL 30, com base no descumprimento do artigo 32, inciso I da Lei nº 8.212/91, e não no CFL 38, como consta deste auto de infração.

3. Também, não consta do Relatório Fiscal o período em que não houve a apresentação dos recibos de pagamento dos salários.

4. Quanto à desconsideração da contabilidade, deve-se levar em conta que o relatório fiscal apenas diz da inexistência de motoristas para prestar o serviço contratado, mas não comprova que para a execução do mesmo era necessário mais que dois trabalhadores (empregado constante em GFIP e o titular da firma), não há evidências no relatório de que a contabilidade é deficiente, é irregular a ponto de ser desconsiderada. A fiscalização não comprova a existência de mão de obra não contabilizada, apenas diz que pelo serviço contratado deveriam existir mais trabalhadores. Todavia, cabe a fiscalização demonstrar o que alega, e não há no relatório evidências de que a contabilidade esteja omitindo informações ou contendo informações diversas da realidade, pois não estão especificados quais os roteiros ou horários conflitantes, onde obrigatoriamente deveria haver mais mão de obra do que a existente e tampouco faz menção ao que foi efetivamente contabilizado.

5. Ademais, o contribuinte em sua defesa, alega que os trajetos eram realizados em horários diferentes e por possuírem percursos com pouca quilometragem eram realizados pelo motorista contratado e o proprietário. Junta uma declaração do Município de Vista Alegre do Prata, quanto ao único turno de 2004 que possuía seis trajetos, em horários distintos e de curta distância, para comprovar o alegado.

5.1. A defesa junta, também, recibos de pagamento de ordenados, recibos de retirada de pro-labore e os livros Razão da contabilidade referente a 2004 e 2005.

6. Portanto, baixo o processo em diligência para manifestação fiscal acerca dos documentos juntados pela defesa e para que demonstre a efetiva desconsideração da contabilidade, com a confecção de Relatório Complementar.

Seguem transcrições de trechos do acórdão recorrido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/09/2006 a 30/09/2006 Auto de Infração - Al nº 35.929.430-8 Configura descumprimento de obrigação acessória legislação previdenciária a apresentação deficiente de qualquer livro, documento ou informação relacionados com as contribuições previdenciárias.

Lançamento Procedente

No início do turno da manhã duas saídas são no mesmo horário — 7,15 — e a outra ocorre às 6:45. As demais são todas no

mesmo horário, o que representa a necessidade de três veículos para o cumprimento do contrato.

*Mesmo no início do turno da manhã há necessidade de três veículos, pois o veículo cuja jornada inicia às 6:45 horas não poderia cumprir o trajeto de 34,5 km, com várias paradas para embarque dos alunos e retornar ao ponto inicial para novo transporte às 7:15 horas. **Seria necessária uma velocidade média superior a 60 Km/h, o que é inaceitável por tratar-se de transporte de alunos.***

Dessa forma, agiu corretamente a fiscalização aos desconsiderar a contabilidade do autuado em razão da mesma não registrar a real mão-de-obra necessária para o atendimento dos serviços pelos quais foi contratado. Ora, como demonstrado anteriormente há a necessidade de três veículos (e, por consequência, três motoristas) e o autuado comprovou o registro de apenas dois segurados — um empregado e o outro o próprio titular da firma individual.

Esse fato, por si só, já é suficiente para justificar a autuação.

...

Outro motivo que levou a fiscalização a autuar o contribuinte diz respeito ao fato de que o livro razão não contém a discriminação detalhada dos recebimentos e pagamentos da empresa. Dispõe o § 13, do artigo 225, do RPS que tanto o livro diário quanto o livro razão devem, de forma obrigatória (...)

Ora, se o livro razão apresentado à fiscalização não atende as regras impostas pelo § 13, do art. 225, fica configurada a infração por descumprimento de obrigação acessória do RPS.

Quanto ao fato do autuado elaborar a folha de pagamento em desacordo com as formalidades de que trata o § 9º, do artigo 225, do RPS, cumpre referir que, embora configure infração à legislação previdenciária, não é motivo para fundamentar a presente autuação.

...

Portanto, o preparo da folha de pagamento em desacordo com as regras definidas pelo RPS configura infração ao § 9º, do artigo 225, do RPS sujeitando o infrator multa prevista pelo inciso I, do artigo 283, do RPS, ou seja, matéria diversa da tratada no presente auto de infração.

Quanto aos documentos apresentados pelo autuado, verifico que não são suficientes para fazer prova contrária aos fatos apresentados pela fiscalização.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação da autuada e faz juntada de documentos complementares aos já trazidos para apreciação da primeira instância:

Trajetos nº 22 de 34,5 Km e horário de saída 6:45hs era realizado pelo funcionário com 1 dos veículos e o Trajeto nº 30 de 9km, e de trajeto nº 20 de 17,6km ambos com saída prevista para 7:15hs era realizado com um único veículo conduzido pelo dono da empresa (Valdemar Waskiewicz), que procedia da seguinte maneira: iniciava o trajeto nº 20 por volta de 7:05 hs deixando os alunos no colégio municipal e após fazia o trajeto nº 30, concluindo assim os mesmos estipulados para início das aulas.

Referindo-me aos contratos nº 26, 27 e 21 de horário estipulado para a saída 11:50 hs e chegada 13:00 hs e 32, 24 e 23 com hora de saída 22:30 hs sem horário para chegada e ainda contrato nº 25, 29 e 28 de 17:15 hs para a chegada As 6:30 hs.

Quero deixar claro aos Senhores que em nenhum momento juntou-se trajetos com quilometragem maior e sim os de menor quilometragem para cumprimento de horários.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

É importante, para exame do caso, reprisar alguns dos fatos relatados. Pois bem, o recorrente, inicialmente, requereu restituição de valores retidos em suas notas fiscais de serviços. A fiscalização, ao examinar o pedido dentro da repartição do órgão, situada em outro município, decidiu intimar o recorrente para que apresentasse alguns documentos, dentre os quais livros contábeis (embora fosse optante pelo SIMPLES, o recorrente declarou possuir escrituração contábil), folhas e recibos de pagamento e contratos de prestação de serviços. A intimação foi recebida em 05/09/2006 para que fosse cumprida até dia 10/09/2006, fls. 06 e 09. E assim foi. O recorrente cumpriu a intimação apresentando os documentos. A fiscalização entendeu que a intimação não foi atendida integralmente, seja porque sentiu falta de recibos de pagamento relativos a alguns meses ou porque não recebeu cópia de todas as páginas dos livros contábeis ou, ainda, a escrituração contábil omitira salários de contribuição. Como consequência, no dia 14/09/2006, portanto em apenas 4 dias o recorrente foi autuado.

Da omissão de remuneração:

Sobre a regularidade do início do procedimento, à época vigia o Decreto nº 3.969/2001 que em seu artigo 3º definia o que se entendia como procedimento fiscal de diligência e atribuía competência para a autuação e apreensão de documentos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Redação da pelo Decreto nº 4.058, de 18.12.2001)

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência (MPF-D).

Art. 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:

I- de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;

II- de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração previdenciária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar na lavratura de auto de infração ou na apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive em meio

digital.(Parágrafo único incluído pelo Decreto nº 4.058, de 18.12.2001).

De fato, o parágrafo único possibilita a autuação através de MPF-D, sem necessidade de MPF-F, sobretudo quando a falta seja justamente a não apresentação de documentos para a realização da diligência.

Acontece que no presente caso a fiscalização desconsiderou a escrituração contábil sustentando-se em sua convicção de que a recorrente possuía um veículo extra e daí mais um motorista além dos registrados. A partir de então concluiu que a escrituração contábil omitiu os salários correspondentes a esse suposto motorista. O procedimento fiscal, todo ele realizado na própria repartição, consistiu no exame dos contratos de prestação de serviço de transporte escolar, especialmente nos anexos que especificavam os itinerários dos ônibus. Para a execução dos serviços de acordo com os horários fixados era necessário mais um ônibus; dois não seriam suficientes.

Desde a defesa, o recorrente vem explicando e trazendo declarações dos contratantes, todos municípios da região, de que atendia perfeitamente às necessidades dos contratantes. Para que as crianças não chegassem atrasadas na escola e também não precisasse adquirir mais veículos, na realidade iniciava o transporte mais cedo de um dos itinerários para cumprir a contento o segundo. O terceiro itinerário, mais longo, era cumprido por seu funcionário. Mas, essa explicação não foi considerada pela fiscalização e nem pela decisão recorrida, que inclusive socorreu o trabalho da fiscalização com a seguinte explicação:

*Mesmo no início do turno da manhã há necessidade de três veículos, pois o veículo cuja jornada inicia às 6:45 horas não poderia cumprir o trajeto de 34,5 km, com várias paradas para embarque dos alunos e retornar ao ponto inicial para novo transporte às 7:15 horas. **Seria necessária uma velocidade média superior a 60 Km/h, o que é inaceitável por tratar-se de transporte de alunos.***

Retornando à opção pela diligência ao invés da fiscalização, entendo que uma simples diligência documental realizada sequer sem verificações *in loco* é insuficiente para convencer da existência de segurados não registrados. Comparecesse ao estabelecimento da recorrente constataria ao final quantos veículos e segurados existiam. O contrato traz regras abstratas e não necessariamente correspondem aos fatos concretos. O recorrente poderia não estar cumprindo os horários fixados no contrato *ipsis litteris*. O contrato é um indício sim, mas deve ser complementado com outras verificações. Somente regras contratuais como indícios de determinado fato não formam por si só conjunto probatório convincente de alguma acusação fiscal.

E, por outro lado, o contribuinte apresentou explicações e documentos que se mostram hábeis para refutar a acusação que lhe foi imputada.

Dos documentos não apresentados:

Compulsados os autos, verifico que a recorrente, embora desobrigada, dispunha de folhas/recibos de pagamentos e livros contábeis com características bem diferentes daquelas apontadas pela fiscalização.

No balanço patrimonial e na conta contábil “Veículos” pode ser verificado o valor correspondente aos veículos da recorrente, fls. 50 e 205. Também dispõe a recorrente dos recibos de pagamento de seus segurados, fls. 64/66 e 130/149. Os livros contábeis apresentam

as contas de ativo, passivo, despesas e receitas, fls. 150/177, com os respectivos termos de abertura e encerramento e registro na Junta Comercial em 24/06/93, fls. 201 e 214.

O contribuinte atendeu à intimação apresentando os documentos que julgava atenderem à solicitação da fiscalização. Não encaminhou pelos correios os seus livros contábeis originais, o que é justificável pelo risco de extravio ou outra ocorrência, mas cópias das páginas. Mesma prudência adotou com relação aos recibos e folhas de pagamento. Caso a fiscalização necessitasse de outros elementos, que solicitasse ou então se deslocasse até o estabelecimento da recorrente. Preferiu a fiscalização se manter em silêncio para, decorridos apenas quatro dias, autuar o recorrente.

Por fim, entendo que os elementos acusatórios trazidos pela fiscalização são insuficientes para a comprovação do ilícito e que as provas carreadas aos autos pela recorrente refutam a infração.

Por tudo, voto pelo provimento ao recurso.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes