



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.003655/2010-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-011.332 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de agosto de 2023
Recorrente B.A.S. INCORPORADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2010

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância que, em cumprimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida com a explícita motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade.

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 38. Deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, ou apresentá-los sem as formalidades legais exigidas, com informação diversa da realidade, ou omitindo informação verdadeira, acarreta a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória de Código de Fundamentação Legal - CFL 38.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (e-fls. 120/156) interposto em face do Acórdão n.º. 04-35.705 (e-fls. 98/116) que julgou a Impugnação improcedente mantendo a cobrança do seguinte crédito tributário:

- **Auto de Infração DEBCAD n.º. 37.311.521-0:** referente a multa por descumprimento de obrigação acessória, por infração ao artigo 33, § 2º e 3º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação da MP n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, combinado com o artigo 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, por ter apresentado a contabilidade (Livros Diários e Razão), do período de 2005 a 2008, sem atender as formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira.

Trata-se de fiscalização do cumprimento de obrigações previdenciárias, na execução das obras de construção civil matriculadas no cadastro Específico do INSS – CEI (CEI 50.017.30992/73 - RESIDENCIAL PONTA DOS GANCHOS; CEI 50.071.42195/78 - RESIDENCIAL PONTA DA ARMAÇÃO; CEI 50.017.32290/72 - RESIDENCIAL GERMANO WELTER), que resultou em lançamento de contribuições previdenciárias aferidas indiretamente, em razão da constatação de irregularidades na contabilidade, no período de 01/01/2005 a 30/09/2010.

Narra o relatório fiscal (e-fls. 47 e ss) que o Recorrente teria passado por processo de fiscalização de outra obra (CEI 43.720.02101/74) e que daquela fiscalização resultaram dois Autos de Infração (AI de n.º 37.046.002-2 e AI de n.º 37.046.001-4), tendo sido o primeiro quitado e o segundo, pendente de julgamento pelo CARF). Naquela oportunidade, foram verificadas inconsistências na contabilidade o que motivou o lançamento por aferição indireta. Dessa forma, estaria comprovada a reincidência do Recorrente na mesma infração.

A fiscalização informa ter verificado irregularidades na contabilidade também para o período entre 2005 e 2008, para as demais obras de construção civil, o que teria motivado a lavratura do presente auto de infração. O relatório fiscal (e-fls. 47/50) lista as irregularidades indicadas pela fiscalização, que listamos abaixo de forma resumida pelo relatório do acórdão de piso:

Além das irregularidades já referidas, que podem ser verificadas nas cópias em anexo do Auto de Infração n.º 37.046.002-2 e do Acórdão n.º 0217.746, de 14/05/2008, outras tantas foram apuradas na presente ação fiscal, motivando a lavratura deste Auto de Infração de lançamento por aferição indireta, bem como do AI DEBCAD no 37.311.521-0, por infração ao artigo 33, § 20 e 30, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação Lei no 11.941/2009. As irregularidades contábeis apuradas são as seguintes:

- a) Contabilização a menor dos Recibos de Pagamento à Autônomo -RPA pagas a José Paulo Osório de Oliveira - RPA n.º 21, a Flávio Airton Pereira Gonçalves - RPA n.º 22 e a Alencar Gonçalves da Silva - RPA n.º 23, emitidas em 27/03/2008, todas no valor

individual de R\$ 1.200,00 cada, contabilizadas em 31/03/2008 na conta contábil 228-Contas a Pagar por R\$ 800,00 cada;

b) Não contabilização do recebimento de R\$ 159.000,00 de Leonilda Vendruscollo Theobald, CPF 312.036.200-04, referente a venda do Apartamento n.º 301 e Box de garagem n.º 46, do Edifício Germano Welter, venda efetuada conforme contrato de compra e venda de 22/07/2007, com Termo de Quitação do recebimento do valor total da venda firmado em 17/10/2007 e Declaração sobre Operações Imobiliárias - DOI de 05/05/2009, também atestando que a alienação foi à vista. Na conta contábil 1613-1.1.2.4.1.0001 - Clientes no País - Leonilda Vendruscollo Theobald foi contabilizado o valor contrato pela venda de R\$ 159.000,00 em 22/02/2007 e até 31/12/2009 não tinha sido contabilizado o recebimento, caracterizando omissão de ingresso no caixa e da receita para fins de tributação;

c) Não contabilizado em época própria o contrato com Elevadores Atlas Schindler S.A. de fornecimento, montagem e instalação de elevador, contrato n.º 7200049054, datado de 23/11/2005, no valor total de R\$ 43.700,00 e destinado ao Residencial Ponta dos Ganchos. Em 01/04/2007 foi contabilizado na conta "299 - Mater Constr Ponta dos Ganchos" o valor de R\$ 43.800,00, relativo ao contrato 7200070626, de 19/03/2007 e este destinado ao Residencial Ponta da Armação. Em 01/08/2008 novamente foi contabilizado o contrato 7200070626, de 19/03/2007, no valor de R\$ 43.800,00 na conta "1641 - Mater Constr Ponta da Armação", como estorno de lucros acumulados, creditando-se a conta "275 - Lucros Acumulados" e com o seguinte histórico de lançamento: "Vir. estorno contrato 7200070626 Atlas Schindler Ledo. Indevidamente em 01/04/2007 que ora regularizamos". Ao analisar o razão da conta 1127- Elevadores Atlas Schindler S.A. verifica-se a não contabilização do contrato n.º 7200049054 no valor de R\$ 43.700,00, sendo que a conta apresenta saldo devedor desde 21/09/2007 no valor de R\$ 31.000,00. Também ocorreu a não contabilização da 1ª parcela do contrato n.º 7200049054, no valor de R\$ 6.200,00 e vencimento em 24/11/2005; e da 1ª parcela do contrato n.º 7200070626, no valor de R\$ 7.300,00 e vencimento em 20/03/2007, paga através do cheque n.º 010722, do Banco Real;

d) Não contabilização da liquidação do valor de R\$ 237.500,00, pendente desde 08/01/2007 na conta 1270-Vidroforte Ind.Com.de Vidros Ltda, relativo ao Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóveis Urbanos, firmado em 09/02/2006, com a compradora Vidroforte Indústria, Comércio de Vidros Ltda, relativo ao Apartamento 301 e Box 02, do Residencial Ponta dos Ganchos, em que o valor de R\$300.000,00 seriam pagos com a entrega de vidros por parte da compradora;

e) Não contabilização da diferença de R\$ 180.000,00, conforme Aditamento de Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel 18/07/2005, sendo o aditamento firmado em 20/12/2007, estabelecido entre a empresa e os compradores Alexandre Bellini e Magda Amabile Biazus Carpeggiani Bellini, relativo a mudança de unidade adquirida, do apartamento 202 e box 02 para o apartamento 301 e Box 5, do Residencial Ponta da Armação;

Também ficou constatado que foram contabilizados, na conta "Caixa", cheques compensados sem a comprovação da despesa efetuada e como se fossem ingressos de dinheiro em caixa, no mesmo padrão de procedimento narrado no relatório da aplicação do AI da fiscalização anterior. Abaixo apresentamos, por amostragem, alguns cheques que confirmam a afirmativa:

- em 16/08/2005, cheque 10370 do Banco Real, no valor de R\$3.140,00, com compensação nacional;

- em 19/11/2005, TED no valor de R\$ 6.200,00, transferido pelo Banco Real (Data e valor coincidentes com a 1ª parcela do contrato n.º 7200049054, descrito na letra V supra;

- em 29/03/2006, cheque 10556 do Banco Real, no valor de R\$2.000,00, mas pago em dinheiro em 31/03/2006;
- em 03/04/2006, cheque 10563 do Banco Real, no valor de R\$4.500,00, mas pago em dinheiro em 06/04/2006;
- em 17/04/2006, cheque 000123 do BankBoston, no valor de R\$3.520,00, cheque compensado;
- em 24/04/2006, cheque 020 da Caixa Ec. Federal, no valor de R\$4.500,00, cheque compensado;
- em 19/05/2006, cheque 10601 do Banco Real, no valor de R\$3.522,00, com compensação nacional;
- em 31/05/2006, cheque 10610 do Banco Real, no valor de R\$4.990,00, cheque compensado;
- em 16/06/2006, cheque 053 da Caixa Ec. Federal, no valor de R\$1.000,00, cheque compensado;
- em 29/06/2006, cheque 057 da Caixa Ec. Federal, no valor de R\$4.500,00, cheque compensado;
- em 29/06/2006, cheque 058 da Caixa Ec. Federal, no valor de R\$4.371,00, cheque compensado;
- em 05/07/2006, cheque 10640 do Banco Real, no valor de R\$3.600,00, cheque compensado;
- em 31/07/2006, cheque 10657 do Banco Real, no valor de R\$4.200,00, cheque compensado;
- em 15/12/2006, cheque 153 da Caixa Ec. Federal, no valor de R\$2.000,00, cheque compensado;
- em 29/03/2007, cheque 10722 do Banco Real, no valor de R\$7.300,00, cheque compensado;
- em 26/07/2007, cheque 10808 do Banco Real, no valor de R\$1.760,00, cheque compensado.

Devidamente intimado do Auto de infração, em 30/11/2010 (e-fls. 67), o Recorrente apresentou Impugnação (e-fls. 69/86), com os seguintes argumentos em síntese:

DO APURADO PELO RELATÓRIO FISCAL

A lavratura dos Autos de Infração contra a Impugnante resultaram da desconsideração de sua contabilidade regular, conferindo às suas 3 obras (RESIDENCIAL PONTA DOS GANCHOS, RESIDENCIAL PONTA DA ARMAÇÃO e RESIDENCIAL GERMANO WELTER) aferição indireta do custo, para fins de apuração da base de cálculo das contribuições sociais e a lavratura de 7 Autos de Infração.

Lista os fatos e irregularidades encontrados pelo Agente Fiscal e que serviram de base para a sua Autuação, e informa que serão rebatidos, um a um, para que se prove a total desnecessidade da desconsideração de sua contabilidade regular.

DA DESCONSIDERAÇÃO DE CONTABILIDADE REGULAR

a) Contabilização a menor aos profissionais autônomos

Alega que, quando do fechamento da folha de pagamento, a informação que havia é que os contratados receberiam o valor de R\$800,00 cada. Na verdade, o valor estava equivocado, pois era de R\$ 1.200,00, fato este que acabou não sendo corrigido na época. **Essa situação, mais os problemas com outros recibos de pagamento resultaram nas Autuações de n.ºs. 37.311.522- 9, 37.311.524-5 e 37.269.535-3, as quais foram pagas e/ou parceladas no prazo legal.**

Alega que a ocorrência destes pequenos equívocos e esquecimentos não são capazes de determinar a desclassificação de toda uma contabilidade, eis que podem (como o foram) ser corrigidos de modo a não causar nenhum prejuízo à tributação.

b) Não contabilização do recebimento de Leonilda Vendruscollo Theobald

A Impugnante confirma que os fatos narrados pela fiscalização efetivamente aconteceram. Houve o recebimento do valor na data mencionada e a contabilização ocorreu da forma dita. Contudo, **a baixa não foi dada em função de que os sócios ficaram com o valor recebido à vista, pois estavam em vias de novas negociações.**

Alega que a não contabilização do recebimento foi um lapso, pois aquelas negociações acabaram se estendendo e ela acabou passando despercebida. Em contrapartida, esta situação não influenciou no custo das obras, visto que se trata de recebimento de valores, sujeitos a outros tributos. Assim, não pode servir de motivo para a desconsideração de toda a contabilidade da Impugnante. Até porque a alteração contábil já foi efetuada, com o devido recebimento e pagamento dos tributos em atraso (comprovante em anexo).

c) Contrato com Elevadores Atlas Schindler S.A.

· O Agente Fiscal apontou a não contabilização, em época própria o contrato com Elevadores Atlas Schindler S.A. de fornecimento, montagem e instalação de elevador, contrato n. 7200049054, datado de 23/11/2005, no valor total de R\$ 43.700,00 e destinado ao Residencial Ponta dos Ganchos. Em 01/04/2007 foi contabilizado na conta "299 – Marter Constr Ponta dos Ganchos" o valor de R\$ 43.800,00, relativo ao contrato 7200070626, de 19/03/2007 e este destinado ao Residencial Ponta da Armação. Em 01/08/2008 novamente foi contabilizado o contrato 7200070626, de 19/03/2007, no valor de R\$ 43.800,00 na conta "1641 - Master Constr Ponta da Armação", como estorno de lucros acumulados, creditando-se a conta "275 - Lucros Acumulados" e com o seguinte histórico de lançamento: "Vir. estorno contrato 7200070626 Atlas Schindler Ledo. Indevidamente em 01/04/2007 que ora regularizamos". Ao analisar o razão da conta "1127 -Elevadores Atlas Schindler S.A." verifica-se a não contabilização do contrato 7200049054 no valor de R\$ 43.700,00, sendo que a conta apresenta saldo

devedor desde 21/09/2007 no valor de R\$ 31.000,00. Também ocorreu a contabilização do pagamento da 1a. parcela do contrato 7200049054, no valor de 6.200,00 e vencimento em 24/11/2005; e do pagamento da 1ª parcela do contrato 7200070626, no valor de R\$ 7.300,00 e vencimento em 20/03/2007, paga através do cheque nº 010722, do Banco Real, mas contabilizado com suprimento de caixa, sem registrar contabilmente a liquidação. Intimada, a empresa entregou os documentos solicitados e disse que "ficaram faltando os pagamentos referentes a um dos contratos". Após outra intimação para que trouxesse os lançamentos contábeis do contrato 7200049054, juntamente com o comprovante de pagamento da 1a parcela, feito em 24/22/2005, a empresa silenciou sobre o tema.

Alega que o próprio Fisco concorda que houve a contabilização de ambos elevadores. O que ficou faltando foram os comprovantes de pagamento de um dos contratos, o que já foi regularizado através das devidas **retificações nos lançamentos.** **Diferentemente do alegado pela fiscalização, neste caso a contabilização ocorreu em época própria,** mas, equivocadamente, em conta diferente. O problema foi constatado e resolvido, por simples ajuste, em nada afetou a apuração tributária, especialmente a previdenciária.

d) Parte não contabilizada Contrato com Vidroforte Ind. Com . Vidros Ltda.

O Agente Fiscal diz que não houve a contabilização da liquidação do valor de R\$ 237.500,00, pendente desde 08/01/2007 na conta "1270-Vidroforte Ind. Com. de Vidros Ltda", relativo ao contrato de compra e venda, firmado em 09/02/2006, do apartamento n. 301 e Box 02, do Residencial Ponta dos Ganchos, em que o valor de R\$ 300.000,00 seria pago com a entrega de vidros por parte da compradora.

Após análise, o Fiscal entendeu que há saldo zerado em 01/10/2008, demonstrando pelos lançamentos **que todos os créditos efetuados foram liquidados, a grande maioria pagamentos por "caixa".** A conta do Ativo, Clientes no País "1270-Vidroforte Ind. Com. de Vidros Ltda" permaneceu com saldo devedor de R\$ 237.500,00 desde 08/01/2007. O contrato remonta a 09/02/2006. Valor da contratação foi de R\$ 425.000,00 (R\$ 312.000,00 pagos com vidro e o restante pago em espécie).

A amortização dos R\$ 312.000, foi sendo feita de forma gradual, na medida em que a Impugnante recebia os vidros. O valor de R\$ 125.000,00 foi recebido em espécie no mês de janeiro de 2007. **Sustenta que após o recebimento em dinheiro, a empresa tenha se equivocado e entendido que o valor já havia sido quitado. Restava amortizar os outros 237.0000, também a medida em que a mercadoria foi sendo entregue, o que não foi feito.**

Assim, a Impugnante também já fez a devida composição contábil, recolhendo os tributos na forma prevista em lei (comprovante em anexo).

e) Diferença não contabilizada Contrato Alexandre Bellini e Magda Bellini

Também foi constatado pelo Agente Fiscal que não houve a contabilização da diferença de R\$ 180.000,00, pelo aditamento contratual feito em 20/12/2007 ao contrato de compra e venda, firmado em 18/07/2005, pela mudança de unidade adquirida, troca do apartamento 202, Box 02, pelo apartamento n. 301, Box 5, do Residencial Ponta da Armação. Disse que intimou a empresa para apresentar o aditamento, além do demonstrativo de contabilização dos valores, e que esta apresentou cópia do aditivo, sem demonstrar ou esclarecer a contabilização de referido montante, quer na operação de venda ou dos pagamentos. Sobre esta questão o fiscal se equivocou, pois os esclarecimentos solicitados, quando do procedimento fiscal, foram informados.

Estão perfeitamente contabilizados e regularmente tributados todos os pagamentos da referida venda, tanto com relação ao contrato original como com relação ao seu aditivo. O valor final dos recebimentos em 2006, 2007 e 2008, soma a importância de R\$ 389.078,27. Este valor é fruto da liberalidade das partes em contratar e atribuir valor ao negócio.

f) Contabilização na conta "Caixa" de cheques compensados

Sobre a prática adotada pela empresa de contabilização na conta "Caixa" de saques compensados, sustenta a Impugnante que é uma alternativa contábil que, não sendo ilegal, foi utilizada pela Impugnante durante vários anos. Com o tempo, passou a evitar essa prática por conta da interpretação equivocada que os Agentes Fiscais vinham -e ainda vem - tendo sobre ela.

Sustenta que não há que se alegar sonegação de informações indispensáveis, pois a contabilidade da Impugnante apresenta os atos e fatos modificativos do seu patrimônio, especialmente aqueles que poderiam configurar fato gerador de contribuição previdenciária. O contrário é ilógico, pois se quisesse sonegar o tributo, não passaria os valores pelo caixa.

Portanto, por mais que o Fisco entenda que o caixa elevado não seja uma boa prática, não pode dizer que isso gera a desconsideração de toda a contabilidade para os fins aqui discutidos.

Sustenta que não há reincidência na prática, mas sim, concomitância ou continuidade nos lançamentos, pois feitos nos mesmos exercícios que o período anteriormente fiscalizado.

Da base legal para desconsiderar a contabilidade regular — Aferição Indireta

A Impugnação apresenta a legislação que fundamentou a aferição indireta (Lei 8.212 - Plano de Custeio da Seguridade Social, juntamente com Decreto 3.048 - Regulamento da Previdência Social e Instrução Normativa MPS/SRP n. 3/2005, revogada pela IN RFB n. 971/2009, em vigor desde 17 de novembro de 2009),

Afirma que ao final das obras os documentos foram apresentados à Receita Federal por meio da Declaração e Informações Sobre a Obra – DISO, e conforme

o próprio Agente Fiscal relata, as CDA's das referidas obras foram expedidas observando-se o disposto no art. 477 da IN SRP 03/2005 (vigente até 17/11/2009);

Frisa que não foi emitido o Aviso para regularização de Obra - ARO para as obras, visto que a Impugnante informou, ao encaminhar a DISO à RFB, possuir contabilidade regular e apresentou demais documentos para a expedição das certidões;

Alega que o agente fiscal agiu livremente para desconsiderar a sua contabilidade, tratando o contribuinte como um sonegador e não indicando como deveria proceder para corrigir seus erros;

Sustenta que a decisão de aferir indiretamente as remunerações não considerou outros preceitos necessários para o perfeito exercício de seu poder discricionário, quais sejam, razoabilidade, prudência, ponderação, a própria Legalidade e juridicidade;

Que a Impugnante tem a certeza de que sua contabilidade é feita dentro dos ditames legal, tanto que, quando encontrado o erro, corrige através das alterações contábeis condizentes, conforme exposto.

Ademais, destacou que a impugnante apresentou todos os documentos solicitados, tais como folhas de pagamento, rescisões de contrato de trabalho, relações de empregados vinculados ao FGTS, guias de recolhimento GFIP, e demais documentos pertinentes ao período em que foram realizadas as obras, sem ter o Agente Fiscal desconsiderado qualquer um deles, por estarem de conformidade com o noticiado pela Impugnante;

Apresenta jurisprudência que autoriza a comprovação e contrário em caso de aferição indireta e pede para que a documentação comprobatória do pagamento das contribuições previdenciárias seja considerada;

Afirma que o impacto dos erros apurados na contabilização é em outros tributos que não em contribuições previdenciárias, e que todos os erros foram corrigidos pela Impugnante, tendo sido os tributos incidentes sobre estas operações foram devidamente pagos e também contabilizados, respeitando o princípio contábil da competência;

Ao alertar para o § 13 do artigo 225 do RPS, esqueceu o Agente de considerar que ele faz referência direta ao inciso II, que diz respeito ao lançamento na contabilidade dos fatos geradores de todas as contribuições sociais, o que foi rigorosamente obedecido pela Impugnante, atendendo, também ao regime de competência;

DO OBJETO DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO

Esclarece que o presente Auto de Infração foi lavrado para aplicação de penalidade em razão de ter a Impugnante apresentado a contabilidade sem atender

a formalidades legais exigidas contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira de forma reincidente.

Alega que não houve recusa ou sonegação de apresentação de quaisquer documentos, que todos os documentos foram apresentados à fiscalização e as irregularidades apontadas foram obtidas dos documentos apresentados pelo próprio recorrente.

Mesmo que se considere algum documento como deficiente, a penalidade somente poderia ser aplicada se a deficiência estivesse relacionada às contribuições previdenciárias cobradas.

Pelo cotejo analítico entre a legislação apresentada e a argumentação acima exposta, tem-se claramente que em nenhum momento, foi apontado na contabilidade algo que pudesse influenciar diretamente na base de cálculo de referidas contribuições, o que faz por deduzir nula a autuação sob esta alegação;

Sustenta que o Agente Fiscal analisou toda a documentação da empresa, inclusive relativo à mão de obra contratada, e não encontrou sequer uma falha quanto ao pagamento e recolhimento de tributos dos seus funcionários;

E mesmo que se admita que alguma infração tenha sido cometida, não há como se defender a reincidência alardeada pela fiscalização.

Sustenta que o parágrafo único do inciso V do art. 290 diz que caracteriza reincidência a prática de nova infração. E como os lançamentos foram feitos nos mesmos exercícios e de forma contínua não há a reincidência, mas sim, concomitância ou continuidade nos mesmos.

Em seu pedido, afirma que, uma vez demonstrada a nulidade, insubsistência e improcedência do presente Auto de Infração, afastando qualquer prejuízo causado pela Impugnante ao erário público, ou que pudesse influenciar diretamente a base de cálculo das referidas contribuições; e ainda que não foi comprovada a reincidência da conduta, espera e requer seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se a multa.

Em sessão do dia 11/06/2014, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande houve por bem julgar improcedente a Impugnação mantendo o crédito tributário em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Constitui infração deixar a empresa de apresentar qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. (CFL 38).

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

AGRAVANTE. REINCIDÊNCIA ESPECÍFICA

Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecurável administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior. A multa é elevada em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A intimação com o resultado de julgamento foi recebida em 25/06/2014, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 118), e o Recurso Voluntário (e-fls. 120/156) foi apresentado em 21/07/2014, contendo os seguintes argumentos:

DA NECESSÁRIA DESCONSTITUIÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO EMITIDOS PELA AUTORIDADE FISCAL

DA DECISÃO ORA RECORRIDA: AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

Alega que o acórdão se limitou a afirmar que os erros apontados pela fiscalização e que fundamentaram a aferição indireta não se trataram de meros equívocos;

Não foram analisados os documentos e esclarecimentos juntados que comprovaram o cumprimento das obrigações tributárias, prova em contrário de que trata o §6º, do art. 33, da Lei 8.212/91;

Traz doutrina sobre a motivação das decisões administrativas;

Sustenta que a decisão é nula porque não foi devidamente motivada;

DA DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE: DAS INFRAÇÕES SUPOSTAMENTE COMETIDAS

O Recorrente traz, novamente, *ipsis litteris*, as informações apresentadas na Impugnação sobre cada uma das infrações cometidas e listadas pela fiscalização;

DA BASE LEGAL PARA DESCONSIDERAR A CONTABILIDADE REGULAR – AFERIÇÃO INDIRETA

O Recorrente sustenta que o agente fiscal apenas pode desconsiderar a contabilidade quando verificadas as hipóteses previstas em lei o que não ocorreu no presente caso;

Repisa que, quando da finalização das obras os documentos foram todos apresentados à Receita Federal que nada questionou e emitiu as certidões negativas das obras, sem a necessidade de Aviso para regularização de Obra – ARO e que tem certeza de que sua contabilidade foi feita dentro dos ditames legais;

Alega que, quando promoveu as correções das irregularidades não estava agindo em “denúncia espontânea” como afirmou o acórdão, e sim, estava corrigindo os equívocos apontados, o que demonstra a sua boa-fé;

Ademais, afirma que foram apresentados todos os documentos relativos à apuração e recolhimento das contribuições previdenciárias e que não foi indicado qualquer erro que levasse à desconsideração dos valores que foram apurados e recolhidos pela Recorrente, e como a legislação admite prova em contrário para desconstituir a aferição indireta, a documentação apresentada e correção das irregularidades deveriam ter sido analisadas e admitidas em seu favor.

DO PEDIDO

Requer seja declarada a nulidade da decisão e o retorno dos autos para a origem para novo julgamento, ou, subsidiariamente, que seja desconstituído o Auto de Infração.

Em seguida, os autos foram remetidos para este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, de modo que dele conheço.

2. Da Nulidade do Lançamento e da Decisão de Primeira Instância

Em sede de preliminar, o Recorrente defendeu a nulidade da autuação fiscal, em razão de não terem sido identificadas irregularidades na sua contabilidade que influenciasses diretamente na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A decisão de piso enfrentou tal argumento entendendo que estaria devidamente justificado o procedimento da aferição indireta e que não teria sido verificada qualquer hipótese prevista no art. 59¹ do Decreto nº. 70.235/72, que levasse à nulidade do lançamento. Ademais, explicitou que o procedimento fiscalizatório teria seguido o disposto no artigo 37² da Lei nº. 8.212/91 e que a autuação se deu em conformidade com o artigo 142³ do CTN e com todos os requisitos previstos no art. 10⁴ do Decreto nº. 70.235/72.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Em seu Recurso Voluntário, o Recorrente alega que a decisão de piso seria nula em razão da ausência de motivação e fundamentação. Contra a aferição indireta, realizada em razão da desconsideração da sua contabilidade, foram apresentados esclarecimentos e documentos que buscaram demonstrar a correção dos equívocos cometidos. Alega, o Recorrente, que tais correções não teriam sido objeto análise pela decisão de piso:

Os Ilustres Julgadores sequer analisaram os esclarecimentos e documentos juntados pela Recorrente, os quais claramente demonstram o cumprimento das obrigações tributárias, bem como evidenciam a “prova em contrário” de que trata o parágrafo 6º, do artigo 33, da Lei 8.212/91.

Analisando-se o Relatório Fiscal elaborado pela autoridade administrativa fiscal autuante, verifica-se que a utilização da aferição indireta teve como embasamento a ocorrência de irregularidades na escrituração contábil da empresa, nos termos do §6º, do artigo 33 da Lei 8.212/1991. É o que se infere do item 6 daquele documento, que apresentou “*Dos Fatos e*

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 Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

³ 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.

⁴ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Irregularidades contábeis que determinaram o lançamento por aferição indireta”, infrações anteriormente mencionadas.

Ademais, as infrações cometidas que levaram à aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, estão listadas pela fiscalização nos autos de infração e comprovada a reincidência, como se vê no Relatório Fiscal (e-fls. 47/52), ao qual foram também juntadas cópias do primeiro processo administrativo no qual foram identificadas as infrações contábeis. Conforme listado no Relatório, foram juntados:

Para comprovação de todo o alegado, são anexados ao presente Auto de Infração os seguintes documentos e/ou suas cópias:

- Cópia do AI - Auto de Infração DEBCAD 327.046.002-2 e seus anexos, extraída dos sistemas informatizados da RFB (adiante referido, no RELATÓRIO FISCAL DA MULTA APLICADA);
- Extrato da Lista de Eventos de Processos, extraído do Sistema de Cobrança RFB/Dataprev-INSS, onde constam as datas e descrição dos eventos do AI DEBCAD 37.046.002-2;
- Extrato da Consulta Dados Identificadores de Processo, extraído do Sistema de Cobrança RFB/Dataprev-INSS, onde verificasse que o AI, foi liquidado;
- Cópia do Acórdão no 02-17.746, de 14/05/2008, da 8ª Turma da DRJ/BHE, considerando procedente o AI citado. (e-fls. 51)

A Delegacia Regional de Julgamento concluiu o seguinte:

AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, sob o código de fundamentação legal no 38, segundo o Relatório Fiscal, por haver apresentado o sujeito passivo a sua contabilidade (Livros Diários e Razão), para o período de 2005 a 2008, sem atender as formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira, cuja multa aplicada, no valor de R\$ 42.953,34, foi agravada por ocorrência de reincidência específica.

No parágrafo 2.2 do Relatório Fiscal – Refisc (fls. 48 a 50), constam relacionados seis tipos de irregularidades, identificadas na contabilidade do sujeito passivo pela autoridade fiscal durante o período fiscal de 2005 a 2008.

Ao contestar pontualmente as irregularidades relacionadas no item 2.2 do Refisc, a impugnante reconhece a ocorrência de equívocos; de lapsos; de pequenos erros na escrituração contábil e de ausência de comprovantes, mas que, no entanto, segundo o seu entendimento, nada têm a ver com o custeio das obras de construção civil, fonte de fatos geradores de contribuições previdenciárias, que “as irregularidades trazidas têm como ponto crucial a contabilização da operação sem a contrapartida do recebimento de valores, o que representa fato gerador para outros tributos, diversos da Contribuição Previdenciária ora cobrada”; que “sua contabilidade é feita dentro dos ditames legais, tanto que, quando encontrado o erro, corrige através das alterações contábeis condizentes”, e acrescenta que “a ocorrência destes pequenos equívocos e esquecimentos não são capazes de determinar a desclassificação de toda uma contabilidade, eis que podem (como o foram) ser corrigidos de modo a não causar nenhum prejuízo à tributação”.

Ao contrário do entendimento da interessada, entende o presente julgamento que não se constituem meras irregularidades as suas assumidas falhas de contabilização. Bem como, não cabe à autoridade fiscal, e muito menos à contribuinte, avaliar se todas estas falhas, que certamente influenciam no resultado do exercício fiscal, são ou não relevantes para fins de cálculo das contribuições previdenciárias devidas.

Uma vez identificadas tais discrepâncias pela autoridade fiscal, e levando-se em consideração a relevante quantidade e incidência de um mesmo procedimento faltoso, tal como a contabilização de diversos cheques sem comprovação de despesa efetuada, relatada no item (f), sendo esta a mesma conduta flagrada em fiscalização anterior, leva a este julgamento concluir que não se tratam de meros equívocos pontuais, mas cometimento de faltas intencionais e sistematizadas.

Cumpra esclarecer que, em se tratando de matéria tributária, não importa se o contribuinte deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do artigo 136 do C.T.N. (Lei 5.172, de 1966), isto é, “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Assim, uma vez constatada determinada infração à legislação tributária em procedimento fiscal, não cabe à autoridade fiscal agir com discricionariedade. Entende-se que acertadamente a autoridade lançadora lavrou o presente auto de infração, a quem não cabe decidir pela aplicação ou não da norma legal, mas pelo contrário, por ser a atividade pública plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, como adverte o parágrafo único do art.142 do Código Tributário Nacional, a norma legal não pode ser descumprida:

“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”.

Enquadra-se perfeitamente a situação encontrada no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91 (apresentação deficiente de documento), que autoriza a sua desconsideração da contabilidade.

Lei nº 8.212/91

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 exhibir 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)..

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

RPS - Decreto nº 3.048/99

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.

Uma vez corretamente demonstrada pela autoridade fiscal a ocorrência da infração, o ônus da prova em contrário de que não houve o fato infringente compete ao sujeito passivo, já que a organização e disponibilização da documentação fiscal é responsabilidade do contribuinte, conforme disposto no art. 225 § 5º do RPS/99, abaixo transcrito. Confira-se o que diz o citado art. 225 § 5º do RPS/99, *in verbis*:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

...

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

III-prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;

Extrai-se dos autos que a autuação foi devidamente formalizada e motivada com atendimento das formalidades essenciais, e incumbe à contribuinte o ônus da prova em contrário, segundo mandamento expresso na Lei nº 9.784/99, Art. 36.

Quanto a alegação de que a maior parte das irregularidades, identificadas na contabilidade, pela fiscalização já foram devidamente corrigidas, deve-se informar que ao contribuinte cabe a faculdade de corrigir seus documentos fiscais a qualquer momento.

Lembrando, porém, que não se pode mais valer-se do benefício da espontaneidade assim que se inicia qualquer procedimento administrativo nos termos do que disciplina o parágrafo único do art. 138 da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), *verbis*:

“Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

No mesmo sentido dispõe o art. 7º, § 1º., do Dec. n.º 70.235, de 1972, ao destacar que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.

Destarte, constatado que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria em questão, e não tendo a interessada demonstrado que as irregularidades em sua contabilidade, detectadas pela fiscalização, não ocorreram, deve ser mantido Auto de Infração. (grifos acrescidos)

Ao contrário do que afirma o Recorrente, entendo que a decisão de piso foi devidamente fundamentada e motivada, e analisou os documentos apresentados em correção de alguns dos erros de contabilização apontados.

A motivação e a fundamentação legal das decisões e/ou acórdãos são condições *sine qua non* à sua validade, e suas ausências ensejam a nulidade da decisão. Aliás, a falta da motivação e fundamentação clara e precisa da decisão e/ou acórdão, além de contrariar o artigo 50⁵ da Lei n.º 9.784/99 e o artigo 31⁶ do Decreto n.º 70.235/72, fere de morte, igualmente, os consagrados direitos de defesa e do contraditório do contribuinte, que não terá a condição necessária para exercê-los, na forma do artigo 50, inciso LV, da CR/88, *in verbis*:

Art. 5º.

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

As decisões desmotivadas e sem fundamentação devem ser consideradas nulas, como determina o artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

(...)

II — os despachos e decisões proferidos por autoridades incompetentes ou com preterição do direito de defesa.

Contudo, no presente caso não se vislumbra falta de motivação ou fundamentação, tendo a decisão de piso analisado o procedimento do lançamento e as correções feitas pelo Recorrente em seus lançamentos contábeis, entendendo que tais correções não levaram à regularização de sua contabilidade ou na comprovação de que as bases de cálculo das contribuições previdenciárias adotadas estariam corretas. Uma vez confirmadas as infrações, resta comprovado o cabimento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

⁵ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos (...)
§1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente (...)

⁶ Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

3. Da Aferição Indireta e da Penalidade Aplicada

A discordância do Recorrente reside no fato de que ele afirma que cometeu meros equívocos contábeis, corrigíveis, e que tais equívocos não seriam capazes de levar à desconsideração de sua contabilidade e à aferição indireta. Ademais, sustenta que a aferição indireta não seria possível porque as irregularidades verificadas não tinham qualquer relevância para fins de cálculo das contribuições previdenciárias. Seu argumento se baseia no fato de que foram apresentados todos os documentos referentes às contribuições previdenciárias: Folhas de Pagamento, GFIP's, Comprovantes de recolhimento, e que a fiscalização não teria indicado irregularidades nos mesmos. Ademais, tais documentos teriam sido analisados pela Receita Federal no momento de emissão das CND's das obras.

Portanto, a grande questão que se coloca no presente caso é se a fiscalização precisa identificar inconsistências relacionadas diretamente às contribuições previdenciárias para desconsiderar a contabilidade e promover a aferição indireta.

A utilização de métodos indiretos para apuração dos fatos geradores é medida excepcional, e a auditoria fiscal deve utilizá-los quando estiverem presentes as circunstâncias que autorizam o procedimento, conforme previsto no artigo 33, parágrafos 3º, 4º e 6º da Lei nº. 8.212/1991. *Verbis*:

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 serventário 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)..

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que **a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.** (grifos acrescentados)

Vê-se, portanto, da leitura do §6º do art. 33, da Lei nº. 8.212/91, que o agente fiscal, tendo verificado que *a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro*, promoveu a aferição indireta das contribuições, seguindo os exatos termos da legislação.

No presente caso, a fiscalização detalhou o procedimento de fiscalização no Relatório de Fiscalização, apresentou as razões que levaram à aferição indireta, fundamentando a aferição indireta nas impropriedades da sua contabilidade, listando as infrações cometidas, e

aplicando a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, agravada em razão da reincidência.

No que diz respeito à penalidade aplicada neste Auto de Infração, o Recurso Voluntário não trouxe argumentos quanto à regularidade da aplicação de forma agravada, em razão da reincidência, uma vez que, conforme decisão de piso, **as infrações foram admitidas e a reincidência está plenamente caracterizada:**

AGRAVANTE. REINCIDÊNCIA ESPECÍFICA

Consta do Refisc, que “o sujeito passivo havia sido fiscalizado em 2007, especificamente em relação à obra de construção civil de matrícula 43.720.02101/74, e já havia sido constatadas irregularidades contábeis nos anos de 2005, 2006 e até 01/2007. Em decorrência disso, foi lavrado o Auto de Infração nº 37.046.002-2, o qual foi julgado procedente na esfera administrativo e pago pelo contribuinte em 09/2009, extinguindo o referido crédito tributário. As três obras de construção civil de responsabilidade do sujeito passivo, objeto da presente ação fiscal, transcorreram no período de 2005 a 2008, sendo que até 01/2007 já haviam sido constatadas irregularidades na contabilidade.”

No mesmo Refisc, mais especificamente no Relatório Fiscal da Multa Aplicada – CFL 38, consta informado que “foi constatada a lavratura do Auto de Infração – AI 37.046.002-2, em procedimento fiscal anterior encerrado em 29 de junho de 2007, o que ensejará o agravamento específico da multa em tela, elevada-a em três vezes, conforme art. 292, inciso IV, do Regulamento da Previdência Social – RPS, por ter apresentado a contabilidade de 2003 a 2006 com “inobservância aos princípios estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, com a compensação de cheques sem a comprovação de despesa e a contabilização de despesa em exercício diverso do qual foi incorrida”.

Em sua impugnação, a interessada alega que não ocorreu a reincidência do mesmo tipo de auto de infração, pois as irregularidades identificadas pela fiscalização anterior são as mesmas identificadas pela presente fiscalização; que “lá foi dito que havia compensação de cheques sem comprovação de despesas; elevado saldo em caixa; entre outras questões”; que “o procedimento fiscal ora impugnado se refere às obras que estiveram em construção nos anos de 2005 a 2008”, e que “como a empresa possui uma única contabilidade, embora com contas contábeis específicas para cada obra, por óbvio que as mesmas questões contábeis seriam encontradas”.

No item 2.2 Relatório Fiscal – Refisc (fls. 48 a 50) constam relacionados seis tipos de irregularidades, identificadas na contabilidade do sujeito passivo pela autoridade fiscal durante o período fiscal de 2005 a 2008, sendo que apenas as relacionadas nos itens (e) e (f) referem-se ao período já fiscalizado anteriormente, de 2005, 2006 e até 01/2007, cujas ocorrências possuem as mesmas naturezas das identificadas pela fiscalização anterior, e, ainda assim, tratam-se de lançamentos não coincidentes com os identificados pela fiscalização anterior. Ou seja, além de continuar cometendo o mesmo tipo de irregularidade em outro período que o englobado pela fiscalização anterior, verifica-se que o sujeito passivo cometeu outras irregularidades, apontadas na atual fiscalização e não contestadas.

Diante do exposto, entendemos que foi correto o procedimento da fiscalização ao aplicar a multa no presente auto de infração, elevada em três vezes, considerando a circunstância agravante da penalidade prevista no art. 290, inciso V, do Regulamento da Previdência Social, posto que a autuada reincidiu na mesma infração à legislação previdenciária que motivou a lavratura do Auto de Infração nº37.046.002-2, de 27/10/2005.

A fiscalização instruiu o processo com a cópia do Acórdão n.º. 02-17.746, proferido pela DRJ de Belo Horizonte, em 14 de maio de 2008, que julgou o lançamento procedente. Sobre as práticas contábeis adotadas pelo Recorrente, **principalmente sobre a conta Caixa e os cheques**, que o Recorrente defendeu como sendo prática lícita, assim se manifestou a decisão (Processo apenso - V2 - e-fls. 315):

É sabido que a conta Caixa pode estar relacionada, basicamente, a receitas e a despesas operacionais da empresa, e a outras entradas e saídas, a exemplo de integralização de capital, juros e dividendos recebidos, pagamentos a acionistas, aquisição de bens do ativo permanente, etc.

No caso em análise, o suprimento da conta Caixa significou mera entrada de numerário sem trazer nenhuma correspondência com desembolsos realizados ou a realizar.

Dessa forma, os registros contábeis da impugnante omitem operações relevantes, sejam relacionados a valores patrimoniais ou de resultado.

Isso representa ofensa ao princípio contábil da Universalidade dos Fenômenos Patrimoniais, invalidando as demonstrações contábeis, pois, não incluindo a totalidade dos fenômenos patrimoniais, essas demonstrações não poderão refletir adequadamente a situação econômica - financeira do patrimônio e nem do resultado do exercício. (grifos acrescidos)

Mesmo ciente de que tal procedimento contábil não era aceito pela fiscalização, o Recorrente o manteve, comprometendo a regularidade de sua escrita contábil para as demais obras de construção civil.

Portanto, entendo que a penalidade aplicada pela fiscalização possui amparo na legislação, e o auto de infração encontra-se fundamentado, de modo que correta a decisão de piso.

4. Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de CONHECER o Recurso Voluntário, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa

