



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12268.000053/2007-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-007.651 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de agosto de 2020
Recorrente SIAL CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/11/2007

ÔNUS DA PROVA

É do contribuinte a apresentação de prova material de que teria apresentado, tempestivamente, os documentos requisitados pelo Fisco.

NÃO EXIBIÇÃO DE LIVROS OU DOCUMENTOS. INFRAÇÃO.

Constitui infração ao artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, deixar a empresa a exibir à fiscalização livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

O Mandado de Procedimento Fiscal representa instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, pode ser prorrogado ou emitido outro em seu lugar, sem que se configure a “refiscalização” tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-007.651 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12268.000053/2007-53

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão de n.º 06-18.106, proferido pela 5ª Turma da DRJ/CTA, em que se julgou parcialmente procedente o lançamento, para reduzir o valor da multa aplicada, por descumprimento de obrigação acessória. É que a Recorrente teria deixado de apresentar à fiscalização documentos que fora devidamente intimada para tanto, a saber, escrituração contábil (Livro-Caixa ou, alternativamente, o Livro-Razão e Livro-Diário, referentes aos lançamentos contábeis de janeiro/2007 a junho/2007), contratos de empreitada e cessão de mão-de-obra, contratos de locação de equipamentos, contratos e ART - Anotação de Responsabilidade Técnica relativa aos serviços de assessoria e consultoria técnica, do período de 03/2002 a 07/2007.

A conduta da Recorrente foi tipificada na infração do art. 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/1991, tendo sido aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, desta lei, c/c o artigo 283, II, "j" e art. 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1991. No julgamento pela DRJ, a multa, que havia sido elevada em 3 (três) vezes pela fiscalização, foi elevada em apenas 2 (duas), já que se constatou que a reincidência, agravante da multa, seria em relação a condutas diversas.

Eis a ementa do acórdão recorrido:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 07/11/2007

AI 37.098.809-4

Ementa: NÃO EXIBIÇÃO DE LIVROS OU DOCUMENTOS. INFRAÇÃO.

Constitui infração ao artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, deixar a empresa a exibir à Auditoria-Fiscal da Receita Federal do Brasil livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias.

ERRO NA APLICAÇÃO DAS AGRAVANTES. RETIFICAÇÃO DA MULTA

A reincidência em outro tipo de infração eleva a penalidade aplicada em duas vezes. Verificando-se erro na aplicação das agravantes da penalidade previstas no art. 290 do RPS ante a elevação do valor da multa em três vezes, retifica-se esse valor, mediante a aplicação da agravante menor.

Lançamento Procedente em Parte

Interposto Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- Preliminarmente, que o “recurso de ofício” da Fazenda Pública deve primeiro ser apreciado e julgado para depois ser aberto o prazo recursal para interposição do Recurso Voluntário;

- Cerceamento de defesa em face da ausência de manifestação do pedido de diligência formulado na impugnação, para que fosse informado os documentos efetivamente não apresentados pela Recorrente.

- Que o ônus da prova (sobre a não apresentação dos documentos) seria do Fisco, em especial diante da negativa de apreciação e deferimento da diligência requerida, citando, entre outros dispositivos legais, o art. 9º do Decreto n.º 70.235/72.

- No mérito, diz que os fatos geradores das contribuições de julho de 2003 a maio de 2006 teriam sido homologados em decorrência da extinção do Mandado de Procedimento

Fiscal 09365389 em 29 de junho de 2007 e de sua não prorrogação. O MPF 094152225, que foi emitido para dar sequência à fiscalização, configuraria “refiscalização” e seria nulo de pleno direito, eis que esse procedimento é admitido apenas nos casos previstos no art. 149 do Código Tributário Nacional, inexistindo quaisquer motivos para a “refiscalização”.

- Citando o art. 149 do CTN, defende que uma revisão fiscal, que não se enquadre nas hipóteses legais, é nula de pleno direito, porque “envolverá necessariamente uma mudança de critério jurídico em relação a um mesmo período” (fl. 205). Daí que é nula a “refiscalização” em referência.

- Quanto às infrações propriamente ditas, a saber as ART - Anotações- de Responsabilidade Técnica de Consultoria e Assessoria Técnica, informa que consta no referido Relatório Fiscal da Infração que a empresa não as teria apresentado “inicialmente”, sendo, portanto, certa a sua apresentação no curso do Procedimento fiscal, sem que causasse qualquer prejuízo à fiscalização.

- Quanto aos livros fiscais, sustenta que a empresa optante de tributação com base no lucro presumido e que mantiver escrituração contábil. regular não estaria obrigada a escriturar também o livro caixa. E que no termo de encerramento da ação fiscal foi declarado que foram examinados os livros diários relativos ao período de 03/2002 a 12/2006.

- Que se a Recorrente tenha deixado de apresentar algumas das ART's, das planilhas de medição de obra e dos contratos de arrendamento ou locação de equipamentos, não teria incorrido em erro, por não ter infringido o art. 33 da Lei n.º 8.212/91, que cuida do dever de apresentação de documentos “relacionados” com as contribuições sociais.

- Com relação à escrituração contábil das competências de 2007, entende que a infração deve ser capitulada no art. 32, II, da Lei 8.212/91.

Por fim, refuta a aplicação da multa, por não ter infringido quaisquer dispositivos legais que a enseja.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Por preencherem os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Preliminarmente, suscitou a Recorrente que o “recurso de ofício” da Fazenda Pública deve primeiro ser apreciado e julgado para depois ser aberto o prazo recursal para interposição do Recurso Voluntário.

Sem razão a Recorrente. É que inexistente recurso de ofício no presente feito. Ademais, ausente qualquer previsão legal para interposição de recurso pelo contribuinte, somente após julgados todos os recursos da Fazenda Pública.

Quanto à segunda preliminar, de cerceamento do direito de defesa, procedo a um recorte dos fatos, que decerto orientará à racionalidade decisória, inclusive do mérito do presente recurso.

Às fls. 13 a 28 a fiscalização requisitou à Recorrente a apresentação de vários documentos. A rigor, entre os documentos solicitados estão aqueles que o auto de infração aponta como não fornecidos. Assim, consta no relatório fiscal de fls. 32:

3. A empresa deixou também de apresentar os documentos abaixo relacionados, solicitados em TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal e TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos:

3.1. Tendo optado pela tributação com base no Lucro Presumido nos anos calendário 2006 e 2007, deixou de apresentar o Livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, ou a escrituração contábil, do período de 01/2007 a 07/2007

3.2. Contratos de empreitada e cessão de mão-de-obra, celebrados com terceiros, contratos de locação de equipamentos, contratos e ART — Anotação de Responsabilidade Técnica relativos aos serviços de assessoria e consultoria técnica, no período de 03/2002 a 07/2007.

3.3. Planilhas de medição de todas as obras executadas, no período de 03/2002 a 07/2007.

Sustenta a Recorrente que sua defesa foi cerceada pela ausência de manifestação do pedido de diligência formulado na impugnação, para que seja informado os documentos efetivamente não apresentados. Para a recorrente, o ônus da prova sobre quais documentos, individualizados, que não teriam sido apresentados, é do Fisco.

Rejeito a preliminar, eis que a fiscalização, ao revés do alegado, especificou os documentos que teriam sido omitidos. Caberia à Recorrente, em sua impugnação, refutar um a um dos documentos indicados como não fornecidos, com a correspondente prova - a rigor material - de que ao contrário, foram sim apresentados, tempestivamente, à fiscalização.

Ou seja, ao contrário do alegado, é ônus da Recorrente a prova da entrega à fiscalização da escrituração contábil; dos contratos de empreitada, das ART's, dentre outros documentos, já especificados na autuação.

Cita a Recorrente o art. 9º do Decreto n.º 70.235/72: *A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

Ora, o ilícito do presente auto de infração é *deixar de apresentar os documentos* relacionados pela fiscalização. O auto de infração lavrado, sem qualquer vício em sua confecção, demonstra de forma legítima os documentos omitidos, cumprindo a exigência do citado art. 9º. Caberia à Recorrente em sua impugnação indicar a prova da correspondente apresentação dos documentos, uma a uma.

Não se há falar em diligência para que o Fisco aponte precisamente quais os documentos não foram apresentados pela Recorrente. Destarte, ausente qualquer violação ao direito de defesa da Recorrente.

Quanto ao mérito, defende a Recorrente a presença de “refiscalização” dos fatos geradores que se reporta o presente processo administrativo, em dissonância com as hipóteses legais do art. 149 do CTN, o que configuraria a nulidade do auto de infração.

Em sua interpretação, os fatos geradores das contribuições de julho de 2003 a maio de 2006 teriam sido homologados em decorrência da extinção do Mandado de Procedimento Fiscal 09365389, em 29 de junho de 2007 e de sua não prorrogação. Assim, o Mandado de Procedimento Fiscal 094152225, emitido para dar sequência à fiscalização, configuraria a defendida “refiscalização”.

A rigor, inexistiu a ocorrência da “refiscalização”, ou de qualquer revisão de lançamento. O que ocorreu na hipótese foi a continuidade da fiscalização iniciada pelo primeiro Mandado de Procedimento Fiscal, sendo que seu sustentado *termo ad quem* não tem como efeito automático a homologação dos fatos geradores objeto de apuração e lançamento.

Tendo em vista que os fundamentos da Recorrente, relacionados aos MPF’s, repetem aqueles indicados na impugnação, e por coadunar com o acórdão recorrido, que os rejeitou, afastando a ocorrência da “refiscalização”, transcrevo suas razões, conforme autorizado pelo art. 37, §3º do RICARF:

Argumenta a impugnação que os fatos geradores das contribuições de julho de 2003 a maio de 2006 teriam sido homologados com a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal 09365389 em 29 de junho de 2007. Referido MPF não foi prorrogado, daí a razão porque se deu a homologação. O MPF 094152225, que foi emitido para dar sequência à fiscalização, configuraria refiscalização e seria nula de pleno direito porque esse procedimento só seria admitido nos casos previstos no art. 149 do Código Tributário Nacional.

A este respeito, veja-se o esclarecimento oferecido pela Auditoria Fiscal no Relatório Fiscal explicativo da NFLD 37.098.813-2, julgada procedente em sessões anteriores por esta Turma:

4.2. A auditoria fiscal foi designada no MPF — Mandado de procedimento Fiscal n.º 09365389 e iniciou-se com a assinatura do TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, em 02/02/2007. Esse Mandado de Procedimento Fiscal foi substituído pelo de n.º 09415225, em função da criação da Receita Federal do Brasil, através da Lei 11.457, de 16/03/2007, alterada pela Lei n.º 11.518, de 05/09/2007. Também em decorrência das alterações sofridas pela Instrução Normativa n.º 03, de 14/07/2005 foi emitido o TIAF — Termo de Início da Ação Fiscal, assinado pelo administrador da empresa, em 21/08/2007.

Vejam-se, mais, as anotações pertinentes à ação fiscal que resultou na lavratura daquela NFLD, contidas no cadastro eletrônico de fiscalizações da Receita Federal do Brasil:

1. Trata-se de auditoria básica solicitada pelo Setor de Planejamento tendo em vista inicialmente resolução do processo de restituição protocolado sob o n.º 35948.000472/2006-51 e verificação das obras 408200132372 408200081271 5001090868/78 50.07.26107/72 40.820.00954/76 e 50.011.17355/72 no período de 01/2003 a 05/2006.

A ação fiscal recebeu o n.º 09365389.

2. Entretanto ao se iniciarem os trabalhos na empresa constatou-se que o período de execução das obras era divergente do contido nas respectivas DISOs. Tendo em vista que o setor de planejamento direcionou a ação fiscal com base nesses documentos que por sua vez consistem apenas nas informações prestadas pela empresa foi solicitada a ampliação do período de fiscalização.

3. Além do acima esclarecido para refazer os cálculos no programa de regularização de obras (DISO) havia necessidade de examinar a escrituração contábil e demais documentos pertinentes as obras sem o que era impossível concluir a ação fiscal. Só para citar como exemplo: não havia como apurar as remunerações da mão de obra terceirizada utilizada na execução das edificações ou mesmo as remunerações resultantes da aplicação de 5% sobre as notas fiscais ou faturas de argamassa

preparada ou concreto usinado sem a verificação dos documentos relativos a todo o período da obra inclusive as GFIP de subempreiteiros para atender ao disposto nos capítulos da IN MPS/SRP n. 03/2005 pertinentes a cessão de mão de obra e empreitada ou a regularização de obra de construção civil.

3. Em funçio do acima esclarecido foi liberada a auditoria no período de 03/2002 a 07/2007 através do MPF N.º 09415223 de 09/08/2007 abarcando ainda todas as obras que estavam em situação normal no cadastro da RFB em função de que embora a empresa houvesse sido objeto de fiscalização total com verificacdo da contabilidade até 12/2002 só haviam sido auditadas as que constam como encerradas no cadastro da RFB...

Consoante se extrai das informações técnicas acima reproduzidas a ação fiscal de 09415225 não configura refiscalização. Trata-se de continuação da fiscalização iniciada pelo MPF 09365389. A substituição do MPF não teve a intenção de encerrar uma fiscalização e iniciar outra mas de dar continuidade à primeira, em face da situação encontrada na empresa, que demandava retroagir o exame de documentos até o mês de competência 03/2002, e em face da extinção da Secretaria da Receita Previdenciária e criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para a qual foram transferidas as atribuições antes pertinentes A SRP.

Tais informações colocam por terra o argumento preliminar da impugnação de que teria sido homologado o cumprimento, por parte da impugnante, das obrigações tributárias previdenciárias até junho/2006. A uma que não houve nenhum ato oficial homologatório de coisa nenhuma. A duas, não existe a figura da homologação tácita, senão pelo decurso do prazo decadencial. A três, o próprio Termo de Encerramento da Ação Fiscal — TEAF (fls. 29) ressalva que *a Secretaria da Receita Federal do Brasil se reserva o direito de, a qualquer tempo, cobrar as importâncias que venham a ser consideradas devidas para o período fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente a esta data.*

Desta forma, resta claro que o procedimento não se configurou refiscalização imotivada, diante do que se afasta o pleito de nulidade da autuação, neste ponto.

Em relação aos documentos não apresentados, propriamente ditos, que o Auto de Infração se reporta para constituição da multa, a Recorrente anui apenas quanto a não apresentação dos documentos contábeis de janeiro de 2007 a junho de 2007, sustentando, a seguir, que a autuação deveria ter sido capitulada no art. 32, II, da Lei 8.212/91.

Nos termos da fundamentação do acórdão recorrido, a não apresentação de um único documento já seria suficiente para a imposição da multa, por descumprimento da obrigação acessória, disposta no art. 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991. Soma-se a isso, que o valor da multa não é fixado pela quantidade de documento omitido, e sim pela materialização da conduta de deixar de apresenta-lo.

Nesse ponto, mais uma vez me reporto aos fundamentos do acórdão recorrido, conforme autorizado pelo art. 37, §3º do RICARF, ante a similitude de argumentos da impugnação e do presente recurso:

Pois bem, a impugnação admite que deixou de apresentar a contabilidade (Livro-Caixa, ou, alternativamente, Livros-Diário e Razão). Neste ponto, assim ela se expressa, argumentando ter a Auditoria Fiscal incorrido em erro na capitulação legal da infração:

Com relação à escrituração contábil do período de janeiro de 2007 a julho de 2007 entende-se que a pretensa infração deveria ser capitulada no artigo 32., inciso II da Lei nº 8.212/91, que determina:

"deixar de 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; e de forma alguma, capitular, conforme efetivamente ocorreu, nos parágrafos segundo e terceiro do artigo 32 da Lei 8.212/91. (Grifos e destaques do original).

Neste ponto, equivoca -se a impugnante. Primeiro, que o art. 32, II, da Lei 8.212, de 1991, não determina que a empresa deva "*deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade...*", consoante se colhe do texto da defesa. Pelo contrário, a empresa é obrigada a "*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.*"

Se a empresa deixou ou não de efetuar os lançamentos a que estava obrigada não se sabe e nem vem ao caso. Certo mesmo é que, tendo o dever de escriturar os fatos contábeis acima mencionados, seja em Livro-Caixa, seja no Razão e Diário, supõe-se que tenha cumprido essa imposição. E nesse passo, a empresa se encontra obrigada a apresentar tais registros a Fiscalização, por força do parágrafo 2º do art. 33, já bastante mencionado.

Assim, se conclui que a capitulação legal da infração, em relação à omissão antes abordada, encontra-se correta. Extrai-se daí que nenhuma nulidade pode se argumentar por esse lado.

Embora seja suficiente para lançamento da multa a não apresentação dos documentos fiscais das competências de 2007, destaco, em relação aos argumentos da Recorrente de que consta no relatório fiscal, que as ART - Anotações- de Responsabilidade Técnica de Consultoria e Assessoria Técnica não teriam sido apresentadas apenas "inicialmente", que neste mesmo relatório há menção de que esses documentos foram localizados, diretamente pela fiscalização, no sítio eletrônico do CREA, o que conduz à conclusão de que não foram voluntariamente apresentados pela Recorrente.

Também refuto a alegação de que alguns documentos solicitados, tais como ART's, planilhas de medição de obra e contratos de arrendamento ou locação de equipamentos, não são fatos geradores da multa, por não ter infringido o art. 33 da Lei nº 8.212/91, que cuida do dever de apresentação de documentos "relacionados" com as contribuições sociais. Ora, não é do contribuinte esse juízo. Ademais, essa alegação deveria ter sido levantada no momento da intimação para correspondente apresentação dos documentos tidos por não relacionados com as contribuições sociais, possibilitando a aferição posterior de eventual excesso ou abuso na conduta da fiscalização, por autoridade competente.

Portanto, mantenho o entendimento da ocorrência de subsunção da conduta de deixar de entregar documento ao art. 33, da Lei nº 8.212/91, inclusive incidindo a circunstância agravante do art. 292, IV do Regulamento da Previdência Social (reincidência em infrações diferentes).

Ante ao exposto, rejeito as preliminares e voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro

