



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.720842/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.140 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2020
Recorrente POTENCIAL RH TREINAMENTOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No Livro Diário devem ser lançadas, com clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da pessoa jurídica. A apresentação de livro ou documento que não atenda às formalidades legais exigidas constitui infração ao artigo 33, §§2º e 3º da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão prolatada no Acórdão nº 02-43.128 – da 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), datada de 6 de março de 2013, que julgou procedente o lançamento relativo ao Auto de Infração (AI) DEBCAD 51.016.196-0, no valor de R\$ 15.244,14 (quinze mil, duzentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos).

Esclarece a autoridade fiscal lançadora, no “Relatório Fiscal do Auto de Infração DEBCAD nº 51.016.196-0”, que a contribuinte requereu restituição de valores que foram retidos em valores superiores à Contribuição Previdenciária devida no período de março a julho de

2008, sob a alegação de "Valor excedente das retenções sofridas sobre Notas Fiscais de Prestação de Serviços em relação ao valor devido sobre a folha de pagamento", dando origem ao processo administrativo 13605.000696/2008-72.

Para análise do referido pedido de restituição, foi solicitado à requerente, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), a apresentação de diversos documentos, relacionados no referido termo. Atendida a intimação, em continuidade aos trabalhos de análise, foi constatada a precariedade dos registros contábeis da contribuinte (Livros Diário e Livros Razão), pois, a movimentação bancária relativa ao ano de 2008 não havia sido registrada contabilmente.

Em decorrência de tal constatação, indeferido o Requerimento de Restituição, por se entender que: *“como o contribuinte não registra contabilmente todos os seus atos administrativos, no caso em questão ocorreram diversas emissões de cheques que não foram contabilizados, de forma que não é possível conhecer motivação e os beneficiários dos cheques emitidos, assim, não é possível atestar que tenham sido contabilizados corretamente todos os pagamentos efetuados a título de pró-labore, de honorários e de salários e apurado corretamente a contribuição previdenciária devida.”*

Também foi procedida à presente autuação para lançamento da multa pela apresentação de *“Livros Diário e Livros Razão que não contêm todas as operações relativas ao exercício da empresa-, ao omitir nos mesmos informação verdadeira, qual seja, a sua movimentação bancária.”*

A contribuinte apresentou impugnação onde alega que, por ser optante pela apuração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IRPJ) com base no lucro presumido, não estaria obrigada à escrituração do Livro Diário e Razão desde que mantivesse o livro caixa com escrituração de toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, nos termos do art. 45, parágrafo único da Lei 8.781, de 10 de janeiro de 1995. Complementa que a contabilização do diário e razão foi feita afim de demonstrar a existência de valores a serem restituídos. Reconhece que de fato houve omissão quanto à escrituração do Livro Diário e Razão, entretanto, a falta da contabilização da conta bancária não gerou qualquer dano ao fisco conforme alega demonstrado por meio do Livro Caixa que anexa à impugnação. Conclui no sentido de que: *“Sendo assim, como não houve a devolução do valor a que teria direito não há também razão de aplicação de multa.”*

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi mantido o lançamento por aquela autoridade (fls. 149/153). A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOCUMENTOS. AUSÊNCIA DE FORMALIDADES LEGAIS.

Deixar a empresa de apresentar qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas constitui infração ao artigo 33, §§2º e 3º da Lei 8.212/91.

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 159/160), onde ratifica todos os argumentos articulados na impugnação, conforme os excertos abaixo reproduzidos:

Conforme preceitua o Art. 45, § único da Lei 8.781/95 a empresa não é obrigada a escrituração do Livro Diário e Razão desde que mantenha o livro caixa com escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

(...)

Conforme preceitua o artigo 45, inciso III e § único da Lei 8.781/95 a empresa no ano de 2008 era lucro presumido e mantém em seus arquivos o livro caixa onde consta a escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, razão pela qual não concorda com a aplicação da multa pois com o livro caixa escriturado entendemos em conformidade com o artigo 45, inciso III e § único que a contabilidade está regular.

Sendo assim, como não houve a devolução do valor a que tem direito não há também razão de aplicação de multa.

Ao final, a recorrente solicita o acolhimento de suas razões e consequente reforma da decisão de piso, dando-se provimento ao recurso e requer o cancelamento do débito fiscal. É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 25/09/2013, conforme Aviso de Recebimento de fl. 157. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 25/10/2009, conforme carimbo apostado na própria peça recursal (fl. 159), considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, deve portanto ser conhecido.

Conforme relatado, o recurso da contribuinte limita-se a reiterar as alegações constantes da impugnação no sentido de que, por ser optante pela apuração do IRPJ com base no lucro presumido, não estaria obrigada à escrituração do Livro Diário e Razão, nos termos do art. 45, parágrafo único da Lei 8.981, de 10 de janeiro de 1995, desde que mantivesse o livro caixa com escrituração de toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.

Entendo que a questão da infração ensejadora da multa foi suficientemente tratada na decisão da autoridade julgadora de piso, nos seguintes termos:

No caso, restou demonstrado que a empresa não contabilizou a movimentação bancária no ano de 2008, o que representa afronta ao disposto no artigo 1.184 da Lei 10.406, de 10/1/2002, segundo o qual no Diário “[...] serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa”.

Em sua defesa, a empresa transcreve o disposto no parágrafo único do artigo 45 da Lei nº 8.781/95, que estabelece que a pessoa jurídica habilitada pelo regime de tributação com base no lucro presumido não é obrigada a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial desde que mantenha o Livro Caixa com escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Anexa cópia do Livro Caixa de 2008 (fls. 121 a 136).

Conforme consulta realizada ao sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a empresa era optante pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido no ano de 2008.

No caso de empresas que optem por esse tipo de regime de tributação, a legislação que regulamenta a matéria (parágrafo único do artigo 45 da Lei nº 8.781/95), citada pelo contribuinte, permite que, em substituição à escrituração contábil comercial (Livro Diário e Razão), tais empresas mantenham Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Em que pese, a princípio, o contribuinte ter escriturado o Livro Caixa para o ano de 2008 (fls. 121 a 136), o que, acaso comprovado, o desobrigaria de manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, tal fato, por si só, não tem o condão de afastar o cometimento da infração objeto do presente AI, pelos motivos a seguir demonstrados.

Da análise dos autos, constata-se que a empresa, apesar de alegar ter escriturado o Livro Caixa de 2008, não o apresentou à fiscalização no decorrer do procedimento fiscal a que foi submetida. A interessada apresentou, tão somente, dentre outros documentos, o Livro Diário e o Livro Razão do ano de 2008.

Registre-se que caberia ao contribuinte, por ser de seu interesse, apresentar espontaneamente o Livro Caixa à fiscalização, uma vez ciente de que o resultado do procedimento fiscal a que estava sendo submetido iria subsidiar posterior decisão nos autos do processo 13605.000696/2008-72 (restituição).

Neste caso, entende-se que, mesmo sendo a empresa optante pelo regime de tributação com base lucro presumido, se esta opta por manter a escrituração contábil comercial, e por apresentá-la à fiscalização, tal escrituração deveria ser realizada corretamente e deveria obedecer a todos os requisitos legais.

Registre-se que a empresa, ao preencher o item 22 do formulário “Requerimento de Restituição da Retenção – RRR” (fl. 111), expressamente afirma possuir contabilidade regular, o que confirma a obrigação de escriturá-la nos termos legais.

No entanto, não foi o que se constatou. Conforme Relatório Fiscal, o fato de a empresa não ter contabilizado a sua movimentação bancária no ano de 2008 ocasionou o indeferimento do pedido de restituição do contribuinte, nos seguintes termos:

[...] como o contribuinte não registra contabilmente todos os seus atos administrativos, e como no caso em questão ocorreram diversas emissões de cheques que não foram contabilizados, de forma que não é possível conhecer a motivação e os beneficiários dos cheques emitidos, assim, não é possível atestar que tenham sido contabilizados corretamente todos os pagamentos efetuados a título de pró-labore, de honorários e de salários e apurado corretamente a contribuição previdenciária devida.

A própria empresa reconhece, em sua defesa, que houve omissão quando da escrituração do Livro Diário e Razão. Tem-se que tal afirmação acaba por prejudicar a alegação de defesa de que “a contabilização do diário e razão foi feita afim de demonstrar a existência de valores a serem restituídos”. Ora, não faz sentido afirmar que mantém contabilidade com o intuito de “demonstrar a existência de valores a serem restituídos” se esta mesma contabilidade não se presta para tal fim.

Repise-se, se o contribuinte, mesmo desobrigado, opta por escriturar o Livro Diário e o Livro Razão, é seu dever garantir a fidedignidade de seus registros, para que estes documentos possam demonstrar a regularidade das contribuições devidas e a eventual existência de crédito em seu favor, o que, conforme visto, não ocorreu no caso em tela.

Assim, diante da irregularidade detectada (falta de escrituração da movimentação bancária no Livro Diário e Razão), e considerando o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, que estipula ser a fiscalização atividade vinculada, agiu corretamente o agente fiscal ao lavrar o presente auto de infração, uma vez que os documentos apresentados pela empresa não atenderam às formalidades legais exigidas.

Consoante destacado no julgamento de piso, a própria autuada reconhece, na impugnação apresentada, que de fato houve omissão quando da escrituração do Livro Diário e Razão. Eis os exatos termos de tal afirmação, conforme os seguintes excertos extraídos da impugnação, especificamente na fl. 112:

A contabilização do diário e razão foi feita afim de demonstrar a existência de valores a serem restituídos.

Reconhecemos que houve omissão quanto a escrituração do Livro Diário e Razão.

Entretanto a falta da contabilização da conta bancária não gerou qualquer dano ao fisco conforme demonstrado através do Livro Caixa anexo.

Nesses termos, é certo que, de fato, a recorrente deixou de incluir em sua escrituração do Livro Razão e do Livro Diário a correspondente movimentação financeira do período objeto do lançamento. Resta definir se, de tal omissão caberia o lançamento da multa ora objeto do presente recurso.

Alega a contribuinte em sua defesa que estaria dispensada da escrituração contábil pela inteligência do parágrafo único, do art. 45 da Lei 8.981, de 1995. Vejamos os termos de tal norma:

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

(...)

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Entretanto, foi afirmado pela autuada em sua impugnação que “a contabilização do diário e razão foi feita afim de demonstrar a existência de valores a serem restituídos”. Ou seja, em que pese ser optante pela apuração do IRPJ com base no lucro presumido, a recorrente optou por manter escrituração contábil. E mais, apresentou tal escrituração à Administração Tributária com intuito de provar o que entendia de direito receber.

No exercício de suas prerrogativas regulamentares o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) expediu a Resolução CFC nº 1.330/2011, que aprovou a Interpretação Técnica Geral - ITG 2000 (R1) - Escrituração Contábil. Esta Interpretação estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pelas pessoas jurídicas em geral para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, onde destaco o item 14:

Livro diário e livro razão

14. No Livro Diário devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

Nesses mesmos termos temos o caput do art. 1.184 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002): “Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.”

Conforme já destacado no julgamento de piso, não faz sentido a autuada afirmar que mantém escrituração contábil com o intuito de “demonstrar a existência de valores a serem restituídos”, mas esta escrituração não se presta para tal fim, por não obedecer às normas e princípios contábeis, ao não demonstrar todas as operações ocorridas relativas ao exercício da empresa. Principalmente operações relativas à sua movimentação financeira.

Ao optar pela manutenção de escrituração contábil e apresentá-la à autoridade fiscal, em substituição do Livro Caixa, por óbvio que tal escrituração deveria ser regular e de acordo com as normas e princípios contábeis, não se pode admitir a existência de uma contabilidade que não atenda às normas contábeis.

Não pode uma contribuinte apresentar sua escrituração contábil para efeito de requerer restituição de um tributo e, quando questionada pelo fato de tal escrita não atender às

normas, simplesmente demandar que a mesma seja desprezada Ao utilizar da escrita fiscal para pleitear direitos junto à Administração Tributária, uma vez constatadas inconsistências e irregularidades nos livros, cabe à autoridade fiscal, por dever de ofício, posto que vinculada sua atividade, proceder ao lançamento da devida penalidade imposta pela Lei. Correto portanto o procedimento adotado pela fiscalização e sem razão a recorrente quanto a sua irresignação.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos