



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

Processo nº 18088.000186/2009-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.781 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de outubro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente OMEGA ARARAQUARA CONSULTORIA E CONSTRUTORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 16/06/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTO.

Constitui infração apresentar para a fiscalização documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Elfás Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, Acórdão 14-31.496 da 9ª Turma, que **julgou a impugnação procedente em parte, mantido o crédito tributário, com a seguinte ementa:**

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar, a empresa, documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita informação verdadeira.

EMPRESA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO. DISPENSA DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Encontra-se dispensada da apresentação de escrituração contábil a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, desde que mantenha escrituração do livro Caixa, o qual deverá conter toda a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Foi julgado procedente o argumento apresentado pela defesa acerca da impossibilidade de autuação com fundamento na sonegação do livro Diário uma vez que, conforme facultado pela legislação vigente, a autuada optou pela escrituração do livro Caixa.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização em relação ao contribuinte acima identificado (Debcad nº 37.217.271-7), por infração ao disposto no artigo 33, §§2º e 3º da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 449/08, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização as fls. 07/14, a empresa, optante pelo lucro presumido, foi intimada a apresentar os livros Diário e Razão, tendo o mesmo disponibilizado o livro Caixa, exercendo a opção conferida pelo artigo 225, §16, II do Regulamento da Previdência Social. Analisando, contudo, os lançamentos constantes no livro Caixa, a autoridade fiscal constatou diversas inconsistências, assim resumidas no relatório fiscal:

Pelo exposto, tendo o seu livro caixa saldo credor, não tendo o contribuinte registrado naquele livro toda sua movimentação bancária, por ter utilizado outras contas bancárias para quitação de valores devidos por esta, desconsiderando o princípio da entidade, registrar documentos em data diversa da sua ocorrência, por registros confessadamente indevidos, o sujeito passivo incorreu em irregularidades que fulminaram a veracidade dos registros contábeis, não merecendo fé os seus documentos.

Conclui afirmando que:

Com tal postura a pessoa jurídica deixou de exibir livro relacionado com as contribuições previstas na lei 8212 (livros diários), infringindo desta forma, exação prevista no parágrafo 2 do artigo 33 da lei 8212.

Pelo descumprimento da obrigação acessória, foi aplicada a multa estabelecida no artigo 283, inciso II, alínea "j" do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, no montante de R\$13.291,66.

IMPUGNAÇÃO

Por não concordar com os termos da autuação a empresa, por seu representante legal, apresentou impugnação ao débito alegando, em síntese, a nulidade do auto de infração por entender que autuação levada a efeito por mera presunção não atende aos critérios jurídicos que autorizam a utilização dessa técnica.

Nesse sentido, entende não ser possível a presente autuação uma vez que o livro apresentado foi inadmitido pelo próprio fisco. Argumenta que, se o próprio auditor fiscal admitiu a possibilidade de apresentação do livro Caixa, deveria considerá-lo para todos os demais termos do procedimento fiscalizatório.

Ainda a fim de demonstrar a impropriedade da atividade fiscal, argumenta que o livro caixa não se destina à apuração de lucro, entendendo incorreta a ilação do fisco sobre esse aspecto. Indaga, em seguida, se o fisco deu oportunidade ao contribuinte para apresentação do livro Diário. Questiona o procedimento adotado pela autoridade fiscal ao utilizar o livro Caixa para justificar a autuação e, em seguida, desconsiderá-lo e proceder autuação com base na ilação de que não foram apresentados os livros.

Argumenta, em seguida, que em nenhum momento o auditor fiscal procurou demonstrar a subsunção do conceito do fato ao da norma, deixando de apresentar os elementos que integram o fato jurídico tributário(fato gerador). Nesse sentido, entende ter a autoridade fiscal desprezado aspectos relevantes ao refutar a alegação do contribuinte de que os lançamentos 286 e 279 teriam sido lançados em duplicidade. Argumenta, ainda, não ser possível aferir pelo livro Caixa eventual situação superavitária ou deficitária e não ter sido oportunizado ao contribuinte o direito de apresentar demais documentos e livros contábeis.

Pretende, com isso, demonstrar a nulidade da autuação.

Transcreve, em seguida, doutrina acerca da aplicação do princípio da verdade material na aplicação de multa punitiva.

Requer, finalmente, sejam acatadas as razões impostas reconhecendo a nulidade da autuação.

DILIGÊNCIA

Diante das alegações da defesa, os autos foram encaminhados à DRF de origem para a elaboração de relatório complementar, no qual fosse esclarecido qual a efetiva obrigação acessória descumprida pelo contribuinte.

Foi, então, emitido o relatório complementar de fls. 86/verso, no qual a autoridade autuante esclareceu que a autuada cometeu as duas condutas preconizadas no artigo 33, §§2º e 3º da Lei nº 8.212/91: sonegação de documentos e apresentação deficiente de documentos.

MANIFESTAÇÃO COMPLEMENTAR

Cientificada a autuada acerca do conteúdo da diligência fiscal, a mesma apresentou manifestação complementar afirmando, em síntese, a impossibilidade de se autuar a empresa pela sonegação do livro Diário, uma vez que o regime tributário vivenciado pela autuada (lucro presumido) a dispensa da obrigação da exibição e escrituração do livro contábil.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- o fato narrado pela fiscalização não se subsume ao dispositivo legal invocado como fundamento de validade da autuação;
- o fato atribuído no auto infracional ao recorrente (deixar de exhibir livro) é manifestamente improcedente e contraria o teor da narrativa elaborada pela própria autoridade fiscal, que mencionou expressamente que lhe fora exibido o livro Caixa;
- o relatório complementar elaborado pela fiscalização pretende inovar em relação ao auto de infração originário, visando afastar sua nulidade, o que não se admite;
- o Regulamento da Previdência Social, espécie normativa em que o auto de infração se fundamenta para aplicar a sanção, exorbita as previsões da Lei 8.212/91 e impõe ao recorrente obrigação e sanção tributárias não previstas em lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

A autuação está fundamentada nos parágrafos 2º e 3º do artigo 33 da Lei 8.212/91.

Auto de infração**DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO**

Deixar a empresa, o segurado da previdência social, o serventário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exhibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2. e 3. da referida Lei, com redação da MP n. 449, de 03.12.2008, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

Lei 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 serventário 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).

O Relatório Fiscal apresenta detalhadamente os vícios do livro Caixa e conclui que a empresa deixou de exhibir o Livro Diário.

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO

Entretanto, da análise do livro caixa a auditoria identificou as seguintes incongruências:

-A Guia da Previdência Social - GPS de 12/2005, de R\$ 408,26, recolhida em 02/01/2006 não consta nos registros contábeis;

- A Guia da Previdência Social - GPS de 01/2006, de R\$ 835,12, recolhida em 02/02/2006 consta apenas o montante de R\$ 301,81 referente ao campo Terceiros, no livro;

- As GPS 01/2006 de R\$ 572,44, GPS 03/2006 de R\$ 1256,68, GPS 04/2006 no de R\$519,20 e R\$ 601,02, GPS 05/2006 de R\$ 389,40 e R\$ 655,66, GPS 06/2006 R\$ 1261,62, GPS 07/2006 de R\$ 928,85 e R\$ 389,40, GPS 09/2006 de R\$ 856,25 e GPS 10/2006 de \$ 29.812,42 estão a crédito no livro caixa, todas de código 2631 (valores retidos em nota fiscal e com obrigatoriedade de recolhimento pelo tomador do serviço, no caso os contratantes da Omega);

- Duas GPS de R\$ 59,50 constam no livro caixa em 03/11/2006 e não constam dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil;

- Não há no livro caixa no mês 02/2006 (folha de 01/2006), nenhum gasto com folha de pagamento (fora apresentado folha com movimento);

-Inexiste apropriação de gasto com pró-labore do sócio nas competências de 03/2006 a 12/2006 (consta movimento nas folhas de pagamento);

-Foram identificados 42 DARF, recolhidos que não constam no livro da empresa, principalmente aqueles referentes a dois processos de parcelamento de débito 13851001768200544 e 13851001824200544;

-Dois DARF um pago em 31/10/2006 estão com apropriação no livro caixa em 15/08/2006 e 28/04/2006;

-Por fim o documento contábil encontra-se com saldo credor de 02/03/2006 a 20/07/2006 e de 07/08/2006 a 29/10/2006.

...

Da análise destes ratificaram-se diversos lançamentos efetuados no livro caixa, contudo diversos lançamentos na conta do Banco do Brasil e do Itaú não estão apropriados no livro caixa, bem como lançamentos do caixa não constam dos extratos bancários conforme abaixo.

...

Não podemos olvidar ainda que alguns documentos de quitação de crédito (documentos de arrecadação federal - DARF) foram pagos, mas não aparecem nem no livro caixa, nem nos extratos bancários apresentados, pois foram quitados através de contas em outros bancos ou agências, são eles abaixo citados.

...

Existem dois DARF pagos em 31/10/2006 estão com apropriação no livro caixa em 15/08/2006 e 28/04/2006, e não aparecem nos extratos bancários disponibilizados, pois foram recolhidos através de conta corrente no banco 001 da agência 3111 (mesmo banco e agência onde constam pagamento de tributos da pessoa física do Sr Ricardo Merussi — sócio da empresa).

...

Em atendimento ao TIF 04, o sujeito passivo apresentara alguns documentos que originaram lançamentos no livro caixa, alguns vieram acompanhados do respectivo recibo de quitação, sendo que os codificados como 086 e 116 foram quitados através de débitos em contas correntes de outros titulares que não a Omega (o primeiro através de C/C 6285-5, agência 0082-5 do Banco do Brasil de titularidade de Tech Inox Ind e Com Ltda e o outro através de conta do Unibanco).

...

Pelo exposto, tendo seu o livro caixa saldo credor, não tendo o contribuinte registrado naquele livro toda sua movimentação bancária, por ter utilizado outras contas bancárias para quitação de valores devidos por esta, desconsiderando o princípio da Entidade, registrar documentos em data diversa da sua ocorrência, por registros confessadamente indevidos, o sujeito passivo incorreu em irregularidades que fulminaram a veracidade dos registros contábeis, não merecendo fé os seus documentos.

Com tal postura a pessoa jurídica deixou de exibir livro relacionado com as contribuições previstas na lei 8212 (livros diários), infringindo desta forma, exação prevista no parágrafo 2 do artigo 33 da lei 8212.

A DRJ entendeu necessário diligência para explicitar a infração que motivou a autuação.

DILIGÊNCIA

Constata-se que o relatório fiscal elaborado pela autoridade autuante não demonstra claramente qual foi a infração praticada pelo contribuinte, já que menciona, a princípio, a escrituração deficiente do livro Caixa para, em seguida, afirmar que a empresa deixou de exibir o livro Diário.

Observa-se que a infração prevista no artigo 33, §§2º e 3º da Lei nº 8.212/91 comporta duas espécies de descumprimento da obrigação acessória, quais sejam:

1. Recusa ou sonegação de documentos, ou 2. Apresentação deficiente de documentos.

Assim, deve ser objeto de esclarecimento, pela autoridade fiscal, qual a obrigação acessória efetivamente descumprida pelo sujeito passivo.

Entendo, portanto, ser necessário o retorno dos autos à DRF de origem para que seja elaborado relatório fiscal complementar, demonstrando, de maneira clara e objetiva, qual foi a infração efetivamente praticada pelo contribuinte, assegurando ao mesmo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Em resposta à diligência solicitada, foi elaborado Relatório Complementar que explicita que as motivações para a autuação foi a falta da apresentação do livro Diário e as deficiências do Livro Caixa.

RELATÓRIO COMPLEMENTAR

AI/DEBCAD nº 37.217.271-7

2 O auto de infração fora emitido com fulcro nos parágrafos 2º e 3º do artigo 33 da lei 8212, o qual prevê o descumprimento da obrigação acessória qualificados como recusa, sonegação, ou apresentação deficiente de documentos.

3 O relatório da infração descreve de forma inequívoca que o contribuinte disponibilizara o livro caixa, contudo este contém diversos lançamentos divergentes com os extratos bancários disponibilizados, o que fulminara a confiabilidade daquele documento, o qual tornou-se inservível para qualquer apuração fiscal.

4 Desta forma, sendo desconsiderado o registro disponibilizado pela fiscalizada, uma vez que a lei faculta a apresentação do livro caixa em substituição ao livro diário necessária permaneceu a obrigatoriedade de apresentação deste último, e

como não fora realizado, qualificou a autuada na espécie de descumprimento de sonegação de apresentação de documentos.

5 Entretanto não fora a única obrigação inadimplida pela fiscalizada, uma vez ainda que deixara de apropriar registros bancários no livro caixa incorrera em outra conduta com previsão no mesmo § 3º do artigo 33 da lei 8212, que é a apresentação deficiente daquele documento.

6 Pelo exposto resta claro de que a pessoa jurídica cometera as duas condutas preconizadas, a de sonegar bem como de apresentar de forma deficiente livro contábil, as duas qualificadas na presente exação fiscal.

Concordo com a DRJ tanto quanto à desnecessidade da apresentação do Livro Diário quanto com o entendimento que ficaram bem comprovados os vícios do Livro Caixa. Entendo também que esses vícios são suficientes para considerar devida a autuação.

Entendo que a autuação está fundamentada na Lei e não percebo excessos no Decreto, na forma apresentada pela recorrente.

Também entendo que o Relatório Complementar não inovou, simplesmente esclareceu.

CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recuso.

Carlos Alberto Mees Stringari