



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

Processo nº 10042.000075/2008-13
Recurso nº 258.520 Voluntário
Acórdão nº 2401-001.711 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16/03/2011
Matéria NFLD - AFERIÇÃO INDIRETA-
Recorrente SOFTCONTROL ENGENHARIA E INSTALAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/05/2003

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Decadência parcial do lançamento adotando como critério para o início da contagem do prazo decadencial, art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -ATRASO NO
RECOLHIMENTO -

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições destinadas à Seguridade Social, a fiscalização lavrará Notificação de débito com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas.

AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE -

A constatação de que os registros contábeis não refletem o movimento real das remunerações pagas pela empresa autoriza a aferição indireta do salário~de contribuição nos termos do art. 33, § 6º da Lei 8.212/91.

BASE DE CÁLCULO -

De acordo com o art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, A recusa, a sonegação ou a apresentação deficiente de documentos solicitados pela fiscalização previdenciária possibilita a inscrição de ofício, por arbitramento, de

importância que reputar devida, sem prejuízo da penalidade cabível, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

COMPENSAÇÃO DE VALORES - IMPOSSIBILIDADE - DEDUÇÃO JÁ EFETUADA NO LANÇAMENTO -

Os valores relativos a retenções efetivamente recolhidos pelas empresas contratantes ou apenas destacados nas notas fiscais foram considerados no lançamento, não havendo novos créditos sujeitos a compensação.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 12/1999. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por aplicar a regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN. II) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire; Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; Kleber Ferreira de Araújo; Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, lavrada contra o contribuinte acima identificado relativo às contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, destinadas a Seguridade Social referentes a contribuições devidas e não recolhidas pela empresa, correspondente a parte da empresa, dos empregados e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho além das destinadas a terceiros, no período de 07/1999 a 07/2004,.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 44/49, as contribuições lançadas nesta Notificação Fiscal — NFLD foram apuradas por aferição indireta da base de cálculo, com base nos §§ 30 e 6º do art. 33 da Lei 8.212/91, pelo fato de a empresa ter deixado de apresentar Livro Caixa, contratos de prestação de serviços e algumas folhas de pagamento, fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração nº 35.754.115-4.

Inconformada com a Decisão de fls. 148 a 164, a empresa apresentou recurso reiterando os argumentos da defesa onde alegou em síntese:

a) a legislação tributária veda o *bis in idem*, e a presente NFLD 35.753.915-0 possui os mesmos elementos da NFLD n.35.753.914-1, alterando apenas o método de fiscalização.

b) a fiscalização utilizou o método da aferição indireta, sendo possível a fiscalização pelas folhas de pagamentos apresentadas e também pelo competente Livro Caixa, devendo o INSS apresentar relatório discriminado da fiscalização, em que conste prova inequívoca de atendimento aos dispositivos legais, que autorizaram a aferição indireta;

c) que seja utilizado para base de cálculo das contribuições ao INSS as Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, nos termos do 51º, do artigo 225, do Decreto n. 3.048/99;

d) Admitindo para argumentar que seja mantida a fiscalização por aferição indireta, que se aplique a alíquota de 10% e não 40%, sob pena de afronta aos princípios da razoabilidade e do não confisco;

e) A compensação do valor cobrado com todos os recolhimentos efetuados ao INSS, conforme retenções efetuadas pelo contratante nas notas fiscais e "Extrato de Contribuições de Empresas e Equiparados", fornecido pelo próprio INSS;

f) A compensação do valor cobrado com todos os recolhimentos que deveriam ser efetuados ao INSS, conforme notas fiscais que não apresentam as retenções pelo contratante devidamente destacadas, sendo que compete ao INSS fiscalizar a obrigação de terceiros, conforme fundamentação exposta;

g) Que seja declarada a nulidade do auto de infração por ausência dos requisitos indispensáveis à sua validação, nos termos acima;

h) Admitindo para argumentar que seja reconhecido algum débito com o INSS, requer a aplicação dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade das multas fiscais, do não confisco e da capacidade contributiva, com a redução das multas aplicadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Embora não tenha sido suscitada pela recorrente deve ser conhecida de ofício a preliminar de decadência por se tratar de matéria de ordem pública.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008 declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

No presente caso o a notificação foi consilidada em janeiro de 2005, conforme se verifica às fls. 01 e as contribuições exigidas referem-se às competências de julho de 1999 a julho de 2004, o que fulmina em parte o direito do fisco de constituir o lançamento, utilizando-se entendimento adotado para o início da contagem do prazo decadencial, art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores ocorridos até dezembro de 1999, inclusive.

DO MÉRITO

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo não deve prosperar.

Ao contrário do alegado em recurso, não ocorreu o chamado “*bis in idem*” conforme entende a empresa. O fato de terem sido lavradas duas NFLD’s contra a recorrente não se caracteriza por si só a ocorrência da duplicidade de cobrança de contribuição.

A presente notificação foi lavrada em decorrência do descumprimento de obrigação principal por ter a recorrente apresentado de forma deficiente a documentação solicitada pelo Auditor Fiscal, o que impediu a determinação do movimento real de remuneração dos segurados a serviço da empresa ora notificada e, em face do disposto no § 3º/6º do Art. 33 da Lei nº 8.212/1991 foram apuradas as contribuições lançadas nesta notificação, por aferição indireta.

Já a NFLD nº.35.753.914-1, trata de lançamento relativo às remunerações constantes das folhas elaboradas mensalmente, cujos valores foram reconhecidos como corretos pela notificada e apresentados à fiscalização, sendo separados exatamente para se constituir em processo autônomo. Cumpre lembrar que foi excluído, deduzido integralmente do montante aferido, conforme planilha juntada àqueles autos.

Sobre a aferição, também entendo como medida excepcional ocorre que do que se depreende dos autos, diante da falta de escrituração contábil, de contratos de prestação de serviços e da apresentação de parte das notas emitidas, só restou à fiscalização proceder a aferição indireta da mão-de-obra remunerada pela notificada. Conforme planilha fiscal acostada às fls. 57/63 dos autos, após o cálculo foi aferido em cima das notas fiscais a auditora deduziu a base de cálculo das folhas de pagamento mensais, de empregados, de administradores (Pró-Labore) e de autônomos (contribuintes individuais) emitidas pela empresa e lhes entregues durante a auditoria, para que se apurasse a diferença entre o valor aferido e o valor registrado de pagamento da folha.

Desta forma, somente a escrituração contábil regular, que atenda as formalidades exigidas pela legislação, devidamente amparada documentalmente é hábil e idônea para fazer prova do salário de contribuição real para incidência das contribuições providenciadas. Todas as exigências previstas na legislação previdenciária visam, dentre outros objetivos, garantir a fiscalização a verificação dos fatos geradores das obrigações tributárias.

Quanto a aplicação da alíquota de 40% (quarenta por cento) agiu a fiscalização dentro das determinações legais existentes durante o período fiscalizado, conforme transcrevemos abaixo:

Ordem de Serviço INSS/DAF nº 165, de 11/07/97, vigência 01/08/97 a 10/05/00:

Item 25 - A empresa de construção civil (construtora, empreiteira e subempreiteira) deve ser fiscalizada com base nos elementos contábeis e na documentação relativa as obras alou serviços de sua responsabilidade.

Item 25.1 - Se não houver escrituração contábil, mesmo que por dispensa legal, ou quando a fiscalização desconsiderar a contabilidade em face de não espelhar a realidade econômico - financeira da empresa, por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração

dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, o salário de contribuição será obtido:

b) mediante a aplicação dos percentuais previstos no Título V sobre o valor de notas fiscais de serviço/fatura de empreitada ou subempreitada;

Título V:

Item 31 - É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo de salário de contribuição contido em nota fiscal de serviço/fatura.

IN 18, de 11/05/00. DOU 12/05/00 — vigência 12105100 a 30/09102:

Art. 48. A obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica deverá ser fiscalizada com base na escrituração contábil e na documentação relativa às obras ou aos serviços.

Parágrafo único. Considera-se empresa com escrita contábil aquela que apresenta o livro Diário devidamente escriturado e formalizado.

Art. 49 Se não houver escrituração contábil, mesmo quando a empresa estiver desobrigada da apresentação, ou quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil, ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, a remuneração dos segurados utilizados para a execução da obra ou para a prestação dos serviços será obtida:

(...)

II - mediante a aplicação dos percentuais previstos na Seção VIII deste Capítulo sobre o valor da nota fiscal de serviço, fatura ou recibo de empreitada ou de subempreitada;

Seção VIII

Art. 53. É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração, a incidir sobre o valor dos serviços da nota fiscal, fatura ou recibo.

IN 69, de 10/05/00. DOU em 15/05/02 - vigência de 01110/02 a 31103/04:

Art. 66. A obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica deverá ser fiscalizada com base na escrituração contábil conforme inciso II combinado com E 13. ambos do art. 225 do RPS e na documentação relativa as obras e aos serviços.

Art. 72 Na falta de escrituração contábil, mesmo quando a empresa estiver desobrigada da apresentação ou mesmo quando a contabilidade não espelhar a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento ou do lucro, a remuneração dos segurados utilizados para a execução da obra ou para a prestação dos serviços será obtida:

I- mediante a aplicação dos percentuais previstos nos artigos 74 a 79 sobre o valor da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços de empreitada ou de subempreitada;

(...)

Ar! 74. É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração a incidir sobre o valor dos serviços da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

IN 100, de 18/12/03, DOU em 24/12/03 e republicações posteriores, vigência a partir de 01/04/04:

Art. 616. Na aferição indireta da remuneração paga pela execução de obra, ou serviço de construção civil, observar-se-ão as regras estabelecidas nos termos dos arts 441, 442, 616, 619, 622 e 623 ou nos termos do Capítulo IV do Título V.

Art. 441. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde, no mínimo, a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Art. 486. A obra ou o serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser utilizada com base na escrituração contata observado o disposto nos arts. 433 e 435, e na documentação relativa á obra ou ao serviço.

Parágrafo único. Os livros Diário e Razão, com os lançamentos relativos á obra, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores.

Art. 487. Á base de cálculo para as contribuições sociais relativas à mão-de-obra utilizada na execução de obra ou de serviços de construção civil será aferida indiretamente, com fundamento nos §§ 41, 3º, 4º e r do art. 33 da Lei nº 8212 de 1991, quando ocorrer uma das seguintes situações:

I - quando a empresa estiver desobrigada da apresentação de escrituração contábil;

II - quando não houver apresentação de escrituração contábil no prazo fixado no § 6º do art. 65;

IV - quando houver, sonegação ou recusa, pelo responsável, de apresentação de qualquer documento ou informação de interesse do INSS;

V - quando os documentos ou informações de interesse do INSS forem apresentados de forma deficiente.

(...)

§ 1º Nas situações previstas no caput a base de cálculo aferida indiretamente será obtida:

I - mediante a aplicação dos percentuais previstos nos arts. 441, 619 e 623, sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços ou sobre o valor total do contrato de empreitada ou de subempreitada;

Art. 441. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde, no mínimo, a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Com relação às compensações, de acordo com as informações fiscais contidas nos autos, pode-se verificar que foram compensados todos os créditos em favor da empresa, tendo a auditoria confeccionado planilha demonstrativa das retenções compensadas nos diversos tipos de levantamento, separando-as por competência. Logo não assiste razão à recorrente.

Por fim, verifica-se que a NFLD em apreço foi lavrada em estrita observância as determinações legais, não podendo ser acolhida a tese de nulidade da autuação.

Ante ao exposto:

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO, acolher DE OFÍCIO a preliminar de DECADÊNCIA PARCIAL, para que sejam excluídos do levantamento todos os fatos geradores ocorridos até dezembro de 1999, inclusive, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

