



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.000155/2008-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.315 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2021
Recorrente RESIDENCIAL BELA VISTA UM E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/04/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE

Não padece de nulidade, por vício de motivação, o lançamento que contém clara e precisa descrição dos fatos e fundamentos legais pertinentes.

Não padece de nulidade, por vício de motivação, a decisão de piso que tenha enfrentado, motivadamente, todas as alegações de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA

Indefere-se o requerimento de perícia dispensável à apreciação da lide.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO

Presentes os pressupostos para a configuração de grupo econômico, os contribuintes envolvidos são solidários com o débito apurado. As pessoas físicas indevidamente incluídas no pólo passivo devem ser retiradas do mesmo.

OBRA DF. CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA. ARBITRAMENTO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROCEDÊNCIA.

O salário de contribuição decorrente de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica será apurado com base na área construída constante no projeto, e no padrão da obra, quando a empresa não apresentar a contabilidade ou a apresentar de fornecimento deficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos; acolher as preliminares de ilegitimidade passiva apresentadas pelas pessoas físicas Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, Wanderley Borges de Melo, João Batista Vieira de Jesus, Élbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Bento Odilon Moreira, para excluí-las do polo passivo da obrigação tributária; rejeitar as demais preliminares; e, no mérito, negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se da NFLD DEBCAD n.º 37.120.567-0) (e-fls 2 e ss), lavrada em face de RESIDENCIAL BELA VISTA UM E OUTROS (responsáveis solidários).

Adoto o relatório constante do Acórdão 03-26.663 – 5ª Turma da DRJ/BSA, de 03 de março de 2009 (e-fls. 925 a 973), transcrito abaixo:

Trata-se de crédito tributário, lançado contra a empresa RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A E OUTROS, NFLD n.º 37.120.567-0, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, competência 04/2007, incidentes sobre a remuneração para aos trabalhadores da obra de construção civil - Residencial Sofisticatto, matrícula CEI n.º 50.014.05215-70.

O montante da presente notificação corresponde a R\$ 643.833,67 (seiscentos e quarenta e três mil oitocentos e trinta e três reais e sessenta e sete centavos), consolidado em 28/09/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 894/912 (e-fls. 2304 e ss), os valores lançados na presente notificação foram apurados por arbitramento, de acordo com o art. 33 da Lei n.º 8.212/91 e arts. 229, 231, 233, 235, 243, 268 e 274, do Decreto n.º 3.048/99, uma vez que foram consideradas insuficientes as contribuições recolhidas pela empresa.

Da Ação Fiscal

A ação fiscal na empresa Residencial Bela Vista Um teve início por intermédio do MPF n.º 09395538F00, emitido em 24 de abril de 2007, cuja ciência do interessado se deu em 02 de maio de 2007.

Após a Junção do Órgão de Arrecadação Previdenciária com o Órgão da Receita Federal, foi expedido novo MPF, de n.º 09401584F00, com ciência em 15 de maio de 2007. Este segundo MPF teve seu prazo de encerramento prorrogado para 29/11/2007 (fls.26).

O escritório da empresa Residencial Bela Vista Um funciona no mesmo endereço da empresa EBM Incorporadora S/A, onde a ação fiscal foi executada. A empresa nunca teve estabelecimento próprio.

Foi constituída com a denominação de Sociedade Residencial Oeste Cinco S/A, em 24 de março de 2003, "com prazo de duração por tempo determinado", pelas empresas EBM e ORBX, com o propósito específico de realizar uma incorporação no Setor Oeste, Goiânia. Em 02 de junho de 2003, teve sua denominação alterada para Residencial Bela Vista Um, tendo como única incorporação: Edifício Sofisticatto (obra 128 da EBM).

Esta empresa foi constituída nos mesmos moldes de diversas outras do Grupo EBM, que vem documentando uma Sociedade Anônima de Capital Fechado, com finalidade específica, sob a responsabilidade da EBM, normalmente no mesmo endereço/terreno em que será construída a obra.

No início é assinado contrato da nova empresa com a EBM, que é sua executora, porém, no período de finalização da obra o grupo EBM muda o endereço da nova S/A para o endereço da ORBX, em São Paulo, ou para outra de suas empresas.

Pela contabilidade da empresa a fiscalização constatou que 95% da mesma pertence à ORBX e 5% à EBM. Aponta, ainda, outro sócio: Dener Álvares Justino (Diretor da EBM Incorporadora S/A), com aporte de capital em 07/11/05 e 06/12/05.

Por meio de documentos e informações na contabilidade verificou que recursos financeiros da EBM vêm sendo movimentados em conta bancária de uma de suas empresas, República de Gestão de Recursos S/A - CNPJ n.º 05138866/0001-87, cadastrada no mesmo endereço da filial goiana da EBM.

Constatou, ainda, que o Grupo Empresarial EBM é composto pelas seguintes pessoas físicas: Bento Odilon Moreira, seu filho Bento Odilon Moreira Filho, Élbio Moreira, Cleuner Teixeira de Souza, Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Wanderley Borges de Melo, Ana Célia Carvalho de Barros Amorim, João Batista Vieira de Jesus e Rodrigo Panisi de Campos Meirelles.

Assim, a situação descrita acima caracteriza GRUPO ECONÔMICO, visto terem interesses comuns na construção e situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais.

Ao constituir Sociedades Anônimas de Capital Fechado com pequeno Capital Social para cada um de seus empreendimentos/incorporações o grupo EBM pode optar pelo regime tributário do lucro presumido. Os sócios utilizam esse artifício visando não serem pessoalmente responsabilizados pelos débitos tributários.

Desobrigadas da escrituração contábil regular e de apuração do lucro real, podem camuflar rendimentos e, também, apurar vultosos lucros em pessoa diferente daquela que deveria ser responsabilizada pelos tributos.

Realizam, entretanto, os Livros Diários, com a finalidade específica de atender às normas previdenciárias, apresentando escriturações contábeis direcionadas a espelhar uma utilização mínima de mão-de-obra, objetivando justificar a pequena quantidade de registros/informação de pessoal/segurados vinculados às obras e aos reduzidos valores de recolhimentos das contribuições previdenciárias, incidentes sobre a reduzida remuneração dos trabalhadores.

Nos documentos apresentados, verificou-se que os livros contábeis foram preparados em data bem posterior aos fatos escriturados.

Durante a construção do edifício Sofisticatto, obra 128 do grupo EBM, a empresa Bela Vista realizou pagamentos a diversas empresas (fls. 174/175), por serviços prestados na obra, empreitadas parciais de construção civil, sem exigir a respectiva GFIP, com os trabalhadores cedidos.

Foram informadas apenas as GFIP's listadas às fls. 262 a 263, com trabalhadores das empreiteiras, vinculados à obra Sofisticatto, única construção da empresa. Assim, muitos trabalhadores que construíram a obra não foram incluídos no CNIS, não lhes sendo garantida a condição de Segurados da Previdência Social.

Relaciona, nos itens de 23 a 29 do Relatório Fiscal, diversos empregados que prestaram serviço na obra 128 e que não estão informados em GFIP.

Informa que, apesar de ter realizado os recolhimentos previdenciários previstos no art. 31 da Lei n.º 8.212/91, referente à retenção dos 11% sobre diversos serviços de empreitadas parciais, a empresa Bela Vista Um não exigiu as respectivas GFIP's, com as informações dos trabalhadores que construíram sua obra. A não informação em GFIP acarreta grave prejuízo social, além de caracterizar indício de crime, conforme previsto nos arts. 29 e 337-A, inciso I, do Código Penal c/c arts. 31 e 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, e art. 219, §6º, do Decreto n.º 3.048/99 e art. 425, da IN MPS SRP n.º 3/2005.

Na contabilização das despesas da obra, não consta nenhum pagamento pelos serviços advocatícios e representação da empresa Bela Vista em diversas ações judiciais; portanto, os custos não estão completos na escrituração contábil, visto que parte das despesas são realizadas/pagas por outras empresas do Grupo EBM.

Junto às Notas Fiscais de Serviço - NFS, de comprovação de despesas, arquivadas e contabilizadas pela Empresa Bela Vista, verificam-se inúmeros documentos fiscais preenchidos com a mesma caligrafia/letra para diferentes empresas (fls. 581, 582/631), o que sugere que as empreiteiras não têm autonomia ou capacidade para elaborar e fornecer sua documentação fiscal ao tomador de seus serviços. Também pode sugerir que sejam pagamentos fictícios.

Enfim, tais documentos comprovam que a contabilidade não está coberta de todos os requisitos essenciais e necessários, pois não propiciam certeza ou integridade aos registros contábeis.

Verificaram-se, ainda, na contabilidade, saldos residuais de pagamentos não realizados a diversas prestadoras de serviço, apesar de terem sido contabilizadas as despesas pelo valor integral das NFS.

Pelos contratos apresentados, ficou constatado que diversos tipos de serviços de execução de obra foram empreitados, inclusive a pequenos empreiteiros que alteraram suas empresas e CNPJ ao longo da obra.

Para compor o valor a ser pago aos engenheiros da obra é elaborada uma planilha: "Planilha Cálculo Remuneração Engenheiros", onde estão discriminados os itens que compõem o pagamento dos engenheiros como: salário-base, 13º salário, Seguro-Saúde e Ticket, ou seja, itens característicos de remuneração a pessoas físicas, não a pessoas jurídicas.

Além dos valores pagos aos engenheiros, por meio de NFS de suas empresas, foram pagas complementações e premiações mensais por meio das Notas Fiscais de Serviço da Incentive Premier.

Em visita a três obras do grupo EBM, ficou constatado que os engenheiros e o pessoal de obras em andamento trabalham em outras obras do grupo (item 42 RF). Portanto, o custo contabilizado para a obra não é completo ou devidamente contabilizado.

Relata, ainda, várias despesas que foram indevidamente documentadas (itens 39 a 46).

A contabilização não observa o princípio da competência, visto que suas despesas não são lançadas nas datas de suas ocorrências, independentemente de recebimento e pagamento. A maioria das Notas Fiscais é contabilizada em datas indevidas e diferentes da de emissão.

Relata, enfim, diversas inconsistências na escrituração contábil (itens de 47 a 54), o que levou a fiscalização a desconsiderá-la e efetuar o devido arbitramento do crédito previdenciário, de acordo com a área construída e o padrão de execução de obra de construção civil, conforme previsto nos parágrafos 3º, 4º e 6º, do art. 33 da Lei n.º 8.212/91.

Do Fato Gerador e do Valor do Crédito Tributário

Para o arbitramento do custo da obra e da mão-de-obra, foi utilizada a tabela CUB, calculada pelo SINDUSCON-GO, que representa o custo global da construção para as empresas em geral.

Na obra a que se refere este lançamento, os recolhimentos sobre segurados foram inferiores a 2,4%, tomando-se por base a área construída e o valor da obra apurado pelo próprio sindicato da categoria patronal, que utiliza uma metodologia comprovadamente real.

Com base nos projetos aprovados para a obra e em informações repassadas pela empresa, foram calculados os redutores de cinquenta por cento e de setenta e cinco por cento para áreas cobertas e descobertas, conforme art. 449, da IN 03/2005 e IN/RFB n.º 764/2007.

Foi aplicado o redutor de 50% na área de 4.499,87 m² e o redutor de 75% na área de 589,76 m², resultando uma área de cálculo de 10.532,30 m².

Os valores retidos e recolhidos das empreitadas parciais, que não declararam as GFIP dos segurados nesses serviços, não foram aproveitados como mão-de-obra já regularizada, de acordo com o art. 105 da IN/INSS/DC n.º 69/2002; art. 461 da IN/INSS/DC n.º 100/2003 e art. 447 da IN/MPS/SRP n.º 03/2005. Também não foi possível considerar os recolhimentos correspondentes às remunerações dos empregados cuja atividade não compõe o CUB, como mestre de obra, apontador, motorista.

Da Impugnação

Tempestivamente, a interessada apresentou impugnação (fls. 940/965), sendo as seguintes razões de defesa:

Dispõe tratar-se de Sociedade de Propósito Específico, tendo como único objeto a construção de um prédio residencial, encerrando suas atividades quando do recebimento de todas as parcelas inerentes ao empreendimento.

Para viabilizar tal empreendimento, contratou inúmeras empresas de prestação de serviços, sendo que, só de cessão de mão-de-obra direta realizou gastos superiores a R\$ 2.500.000,00, tendo retido e recolhido os 11% determinados pelo artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, em quantia superior a R\$ 270.000,00.

Além disso, realizou expressivos gastos na aquisição de materiais, os quais estão, rigorosamente, contabilizados, mesmo estando a Impugnante dispensada de contabilização, pois optou pela tributação sob o regime de lucro presumido.

Prossegue argumentando que a fiscalização não buscou a verdade real dos fatos, operando apenas sob presunção ao aferir indiretamente o custo da construção civil.

Que se lastreou em algumas poucas reclamatórias trabalhistas, o que não servem de prova e, também, no fato de que a contabilidade não estaria atendendo aos dispositivos legais, pois algumas despesas havidas em dezembro teriam sido contabilizadas em janeiro, quando do pagamento das mesmas.

O fato de a empresa contabilizar determinada despesa no mês de seu pagamento em nada influi no resultado final, pois, sendo optante pelo lucro presumido, a Impugnante recolhe o IRPJ e demais consectários legais tendo como base o faturamento e não o lucro.

Acrescenta que a responsabilidade pela contratação das subempreiteiras restou a cargo da empresa EBM INCORPORADORA S/A, conforme contrato firmado entre as partes e anexo aos autos.

Que, tanto a aferição indireta quanto o arbitramento são medidas extremas e só podem ser adotadas à absoluta falta de elementos que comprovem o custo e/ou a receita, ou seja, quando restar absolutamente comprovado que a contabilidade do contribuinte não espelha a realidade, o que não é o caso.

Que a fiscalização envereda-se por considerações negociais, restritas ao momento do negócio e não têm o condão de descaracterizar a contabilidade, mesmo porque o negócio em si em nada contribui para a apuração do custo com a mão-de-obra.

Considera, também, outra suposição da fiscalização a alegação de que a contabilidade da Impugnante não apresentava o real custo da mão-de-obra por não ter exigido os comprovantes dos pagamentos por parte dos prestadores de serviço. A fiscalização não constatou que a mesma teria contratado empregados sem o devido registro. Se tivesse constatado, teria que nominá-los. E a alegação fiscal deve ser comprovada com robusta prova e não com meras suposições.

Que a fiscalização reconhece que, quanto à cessão de mão-de-obra, os valores foram devidamente retidos e recolhidos (NFLD n.º 37.120.567-0), e a empresa é somente

responsável pela retenção e recolhimento da contribuição de 11% (art. 31), se devida, nada mais. Nenhum outro encargo lhe é imposto pela Lei.

Se qualquer dos prestadores de serviço para a Impugnante deixou de informar ou sonegou informações à fiscalização, essa situação não tem o condão de desnaturar a retenção e o recolhimento previdenciário efetuado, pois foi exatamente para se precaver dessas situações que o ente tributante instituiu o mecanismo da retenção, o qual foi rigorosamente cumprido.

Que, no relatório fiscal que acompanha a NFLD n.º 37.120.567-0, está assinalado que a defendente teria descumprido os arts. 31 da lei n.º 8.212/91 e 219 do Decreto 3.048/99, bem como os arts. 165 e 465 da IN/MPS/SRP N.º 03/2005, ao não exigir de todos os prestadores de serviços as GFIP; no entanto, da leitura dos referidos artigos, não se vivencia tal obrigatoriedade, pois o mecanismo da retenção foi instituído exatamente para afastá-la.

Dessa forma, não soa crível desconsiderar todas as retenções/recolhimentos efetuados, ao singelo argumento da falhas apresentadas pelas prestadoras de serviço, o que fere frontalmente o art. 474 da IN 03/2005.

Da Inexistência do Grupo Econômico

Questiona, ainda, a Impugnante a caracterização da existência de grupo econômico com as demais pessoas físicas e jurídicas pelo simples fato de que as mesmas têm interesse comum na incorporação e situação que constitui os fatos geradores das obrigações sociais.

Que a legislação previdenciária (art. 30, IX) não oferece maiores detalhes para a configuração de um "grupo econômico". Apenas a IN n.º 3/2005, em seu art. 748, dispõe que "caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica", o que não ficou caracterizado pela fiscalização.

Pelo art. 124 do Código Tributário Nacional, são solidariamente obrigadas apenas as pessoas expressamente designadas por lei.

Prossegue argumentando que a inclusão de diversas pessoas físicas e jurídicas na qualidade de responsáveis solidários, baseando-se em uma mera Instrução Normativa, fere o princípio da legalidade, pois somente por meio de Lei, a qual possibilite o nascimento da obrigação tributária, é que será lícita a determinação dos sujeitos passivos da obrigação.

Sociedade por Conta de Participação

Requer a ilegalidade da inclusão de sócio oculto da Sociedade em Conta de Participação no malfadado grupo econômico, com o argumento de que o mesmo não pode prevalecer, uma vez que a SCP é uma figura não personificada, que resulta simplesmente de um contrato entre duas pessoas que têm como objeto a realização de um propósito comum.

Que, embora existindo uma relação interna entre os dois sócios, com relação a terceiros apenas o sócio ostensivo assume obrigações (art. 991 CC).

Requer, ao final:

- a) a exclusão de todas as pessoas físicas e jurídicas do pólo passivo da NFLD, tidas como co-responsáveis;
- b) a realização de perícia e/ou diligência a fim de que se proceda a análise da contabilidade, com o fito de provar sua regularidade (quesitos formulados em anexo).
- c) que seja a Impugnação julgada procedente, desconstituindo-se o crédito previdenciário lançado.

d) Na hipótese de assim não entender a turma de julgamento, que seja dado provimento parcial para determinar sejam deduzidos do crédito os valores retidos e recolhidos, como reconhece a fiscalização em seu relatório.

Da Impugnação à Cientificação do Grupo Econômico

Os responsáveis solidários arrolados pela auditoria também apresentaram Impugnação, tempestiva, à cientificação do Grupo Econômico, requerendo sejam excluídas do rol das pessoas arroladas como integrantes do mesmo, onde alegam, em síntese:

Que o Código Tributário Nacional, nos arts. 124 e 125, trata da solidariedade tributária sem qualquer adequação fática ao presente caso, pois são solidariamente obrigadas apenas as pessoas expressamente designadas por Lei;

Que a caracterização de Grupo Econômico se dá em relação a empresas que tenham o mesmo controlador e isto não ficou evidenciado entre as empresas impugnantes.

Prossegue argumentando que a inclusão de diversas pessoas físicas e jurídicas na qualidade de responsáveis solidários, baseando-se em uma mera Instrução Normativa, fere o princípio da legalidade, pois somente por meio de Lei que possibilite o nascimento da obrigação tributária é que será lícita a determinação dos sujeitos passivos da obrigação.

Inclusive atribuir às pessoas físicas a condição de integrantes de inexistente Grupo Econômico representa grave equívoco fiscal/previdenciário, pois o art. 30, inciso IX da Lei n.º 8.212/91 estabelece tal possibilidade apenas e tão somente em relação a empresas (pessoas jurídicas).

Ademais, as Impugnantes não figuram no quadro societário da empresa objeto da ação fiscal, não tendo qualquer poder de gestão, seja no âmbito administrativo ou financeiro.

Sociedade por Conta de Participação

Requer a ilegalidade da inclusão de sócio oculto da Sociedade em Conta de Participação no malfadado grupo econômico, com o argumento de que o mesmo não pode prevalecer, uma vez que a SCP é uma figura não personificada, que resulta simplesmente de um contrato entre duas pessoas que têm como objeto a realização de um propósito comum.

Que, embora existindo uma relação interna entre os dois sócios, com relação a terceiros apenas o sócio ostensivo assume obrigações (art. 991 CC).

As defesas foram agrupadas de acordo com a similaridade das alegações.

Da Diligência Fiscal

Ante as alegações da Impugnante de erro na aplicação do CUB e de que não foram considerados elementos que afetam tanto o enquadramento da obra quanto a apuração da mão-de-obra, os autos foram baixados em diligência para manifestação do AFRF atuante.

A Auditora Fiscal manifestou-se às fls. 1.934/1.937, informando que o cálculo do salário-de-contribuição foi arbitrado corretamente, de acordo com a norma vigente, no caso a IN/MPS/SRP n.º 03/2005.

Informa, ainda, que o cálculo do Salário-de-Contribuição arbitrado pelo CUB está correto, uma vez que, em sua elaboração foram aproveitados todos os Salários-de-contribuição de segurados vinculados à obra e informados em GFIP, informados tanto pela empresa quanto pelos empreiteiros;

Que apenas a retenção previdenciária de 11% sobre o serviço, sem o cumprimento da obrigação acessória de exigir/arquivar as GFIP com os trabalhadores/executores da obra não supre as exigências normativas;

Que as impugnações não apresentaram fato que já não houvesse sido analisado durante a ação fiscal.

Os interessados foram cientificados da Informação Fiscal em 22 de outubro de 2008 (AR, fls. 1.938) e apresentaram adendo à Impugnação, tempestivamente, reiterando integralmente os termos de sua Impugnação inicial.

Em 03/03/2009, foi prolatado o Acórdão n.º 03-29.663 - 5a Turma da DRJ/BSA, que julgou improcedente a impugnação (e-fls. 925 e ss), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/04/2007

AIOP (NFLD n.º 37.120.567-0)

OBRA DF. CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA JURÍDICA. ARBITRAMENTO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROCEDÊNCIA.

O salário de contribuição decorrente de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica será apurado com base na área construída constante no projeto, e no padrão da obra, quando a empresa não apresentar a contabilidade ou a apresentar de fornecimento deficiente.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Empresas que, embora tenham personalidade jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas e exercem sua atividade no mesmo endereço, formam um grupo econômico. Caracterizada a existência de fato de um grupo econômico, o reconhecimento da responsabilidade solidária é positivo de lei.

Os interessados foram cientificados, a partir de 28/07/2009 (e-fls. 985 e ss), e apresentaram Recursos Voluntários, conforme se segue:

1. Às e-fls. 1041 a 1107, Recurso Voluntário interposto pela SOCIEDADE RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A, em 28/08/2009, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:
 - a. Aduz tratar-se de Sociedade de Propósito específico, qual seja, a construção de um prédio residencial; que, nesse mister, contratou empresas de prestação de serviços; que, somente a título de cessão de mão-de-obra, gastou mais de R\$ 2.5000.000,00, tendo retido e recolhido 11%, nos termos do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, o que a desobrigaria de qualquer outra obrigação; que realizou expressivos gastos com materiais, rigorosamente contabilizados; que foi surpreendida com a lavratura da NFLD, pelo critério da aferição indireta “mesmo estando com a contabilidade absolutamente regular”;
 - b. Argui nulidade da decisão recorrida, em face do indeferimento do pedido de perícia, que teve a finalidade de provar a regularidade de sua escrituração contábil, e não a verificação de alegações de erro na aplicação do CUB, conforme veiculado na decisão.
 - c. Questiona os critérios adotados pela autoridade lançadora para proceder à aferição indireta, reputando ter decorrido de mera presunção. Refere-se à utilização de algumas poucas Reclamatórias Trabalhistas, nas quais o recorrente figurou no polo passivo, para fundamentar o lançamento. Aduz que eventuais acordos firmados pela interessada nessas ações não significaria estar concordando com os termos da ação, posto que teria

direito de retenção nos contratos firmados com a subempreiteiras. Aduz que a violação ao regime de competência, na escrituração de algumas despesas, não teria relevância, seja por estar sujeita à apuração do imposto de renda pelo regime do lucro presumido, seja por não influir no custo final da obra; assevera que que a aferição indireta e o arbitramento são medias extremas e somente podem ser adotadas na absoluta falta de elementos que comprovem o custo e/ou receita; assevera que “*a fiscalização envereda-se por considerações negociais, qual seja, os valores de compra/permuta e venda de imóveis, os quais, por óbvio estão restritos ao momento do negócio*”. Alega que a permuta de imóveis não tem aptidão para descaracterizar a contabilidade da recorrente, vez que o negócio sequer contribui para apuração do custo com mão-de-obra; qualifica como inverídica, e irrelevante para fins de apuração do custo da mão-de-obra, a afirmação de que algumas unidades imobiliárias teriam sido alienadas por valor não condizente com o mercado; assevera que o plano de contas é constituído por números, aos quais são agregados nomes à medida em que são concretizados, o que justificaria a existência de contas referente a fornecedores que não existiam à época; assevera que a fiscalização não constatou que a recorrente teria contratado empregados sem o devido registro, sendo inexigível, por inexistente, a comprovação dos pagamentos por parte desses prestadores; assevera que a fiscalização não nominou quais empregados teriam laborado para recorrente sem o devido registro, o que estaria obrigada por força do art. 37 da Lei nº 8.212/9.

- d. Assevera que “ a fiscalização reconhece que, quanto à cessão de mão-de-obra, os valores devidos foram devidamente retidos e recolhidos, como está expresso no item 32 do Relatório Fiscal, entendendo nada mais ser devido, ao teor do § 5º e *caput* do art. 31 da Lei nº 8.212/91. Entende a recorrente que não pode ser responsabilizada por eventuais omissões dos prestadores de serviços. Reputa errônea a indicação, no Relatório Fiscal, de que a recorrente teria descumprido os artigos 31 da Lei 8212/91 e 219 do Decreto 3048/99 (RGPS), bem como os artigos 165 e 465 da IN/MPS/SRP 03/2005, por entende que o mecanismo de retenção fora instituído justamente para afastar a obrigação do tomador em exigir de todos os prestadores dos serviços a GFIPs. Aduz que não consta dos autos qualquer intimação exigindo das prestadoras de serviços que demonstrem os empregados utilizados na realização dos serviços prestados, cabendo a fiscalização dessas, em caso de irregularidades, vez que o tributo foi retido. Colaciona jurisprudência pertinente à matéria.
- e. Assevera que “*se o tomador reteve e recolheu a contribuição previdenciária devida, e mesmo assim for notificado a recolher novamente, estará impossibilitado de exigir o que foi retido e recolhido do prestador*”.
- f. Assevera que “*as instruções e os atos normativos são instituídos para orientar a fiscalização, vez que não possuem força impositiva para o contribuinte, o qual deve se ater à lei, na exata dicção do artigo 5º, inciso II da Carta da República*”.

- g. Questiona a caracterização do grupo econômico entre a Recorrente e diversas pessoas físicas e jurídicas, que teria sido fundamentada, no lançamento e na decisão recorrida, *“no simples argumento de que as pessoas físicas e jurídicas citadas constituíam grupo econômico e possuíam interesse comum na incorporação, situação essa que constituiu os fatos impositivos das obrigações das contribuições sociais”*. Assevera que tal entendimento contraria o disposto nos artigos 124 e 125 do CTN, que restringiria a figura da solidariedade aos casos expressos em lei. Refere-se ao disposto no inciso IX do art. 30 da lei n.º 8.212/91, para concluir que somente empresas podem caracterizar grupo econômico, e não sócios pessoas físicas, e desde que as empresas do grupo econômico tenham o mesmo controlador, *ex vi* do art. 748 da IN 03/2005. Assevera que o Relatório Fiscal não evidencia qualquer indício da formação de grupo econômico. Questiona a caracterização do grupo econômico com base apenas em Instrução Normativa, por se tratar de matéria reservada à lei. Questiona a inclusão de sócio oculto de Sociedade em Conta de Participação, por entender que apenas o sócio ostensivo responde perante terceiros. Assevera que *“a decisão recorrida alega que restou provada a ligação das pessoas físicas e jurídicas com a Recorrente, mas, no entanto, não cuidou de demonstrar nos autos onde estaria esta suposta e inexistente ligação”*.
- h. Ao final requer: *“a) que anule a decisão recorrida e determine a realização da prova pericial como requerido na impugnação; ou b) na improvável hipótese de assim não entender esta douta Câmara que julgue procedente o presente recurso para, reformando a decisão recorrida, determinar que: b.1) sejam excluídas todas as pessoas físicas e jurídicas do pólo passivo da NFLD, tidas como co-responsáveis, face à inexistência da caracterização de grupo econômico; b.2) seja desconstituindo o crédito previdenciário contido na NFLD ora sob julgamento, face a perfeita regularidade da contabilidade da Recorrente, ainda porque foram retidos e recolhidos os 11% com relação às empresas que foram contratadas na condição de cedentes de mão-de-obra; ou ainda, c) Na improvável hipótese de assim não entender essa douta Câmara que se de parcial provimento ao recurso para reformar a decisão recorrida e determinar seja deduzido do crédito lançado na NFLD os valores que foram retidos e recolhidos, como reconhece a fiscalização em seu relatório e como está provado pela juntada das guias nos autos”*.
2. Às e-fls. 1589 e ss, Recurso Voluntário interposto em 28/08/2009, em conjunto pelas pessoas jurídicas EBM INCORPORADORA S/A, ORBX INCORPORADORA S/A, REPÚBLICA GESTÃO DE RECURSOS S/A, e OPUS INCORPORADORA LTDA, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:
- a. Reproduz as teses defensivas veiculadas no Recurso Voluntário interposto pela SOCIEDADE RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A, para fins de contestar caracterização do Grupo Econômico.

- b. Aduz que *“as Recorrentes não figuram no quadro societário da empresa objeto da ação fiscal, não tendo qualquer poder de gestão, seja no âmbito administrativo ou financeiro”*.
 - c. Reputa *“ilegal a inclusão do sócio oculto (como são as recorrentes), seja pessoa física ou jurídica, da Sociedade por Conta de Participação, no inexistente Grupo Econômico, não podendo prevalecer tal inclusão”*.
 - d. Reitera as alegações de mérito já deduzidas no Recurso Voluntário anterior.
 - e. Ao final requer seja declarada a nulidade da decisão recorrida, por não ter apreciado o pedido de perícia, e por não ter demonstrado de forma cabal a existência de grupo econômico. Não hipótese do não acolhimento dessas teses, requer seja dado provimento ao recursos para retirar as recorrentes do pólo passivo.
3. Às e-fls. 1601 e ss, Recurso Voluntário interposto em 28/08/2009, em conjunto, por BENTO ODILON MOREIRA; DENER ALVARES JUSTINO; ADRIANO ALVARES JUSTINO; CLEUNER TEIXEIRA DE SOUZA; ANA CÉLIA CARVALHO DE BARROS AMORIM, JOÃO BATISTA VIEIRA DE JESUS; ÉLBIO MOREIRA; BENTO ODILON MOREIRA FILHO e WANDERLEY BORGES DE MELO, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:
- a. Reproduz as teses defensivas veiculadas no Recurso Voluntário interposto pela SOCIEDADE RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A, para fins de contestar caracterização do Grupo Econômico.
 - b. Aduz que *“os impugnantes, por si, não figuram no quadro societário da empresa objeto da ação fiscal, não mantendo com a mesma qualquer vínculo administrativo”*.
 - c. Reitera as alegações de mérito já deduzidas no Recurso Voluntário anterior.
 - d. Argui nulidade da decisão recorrida por negativa em apreciar o pedido de perícia técnica formulado na impugnação.
 - e. Assevera que a decisão recorrida teria inovado na fundamentação jurídica do lançamento, ao qualificar os recorrentes como co-responsáveis, quando estes foram incluídos no polo passivo na qualidade de integrantes de grupo econômico.
 - f. Ao final requer: *“Diante das razões de fato é - de direito expostas, é o presente recurso para requerer ao Colegiado que dele conheça e lhe dê provimento para anular a decisão recorrida, em razão de não ter julgado o pedido de perícia, bem ainda por não ter analisado as razões defensórias referentes à impossibilidade de pessoas físicas integrarem grupo econômico, ou mesmo pela inovação vivenciada no decisum. Na improvável hipótese de assim não entenderem os doutos julgadores, que se dê provimento ao recurso para retirar os recorrentes do pólo passivo.”*.

É o Relatório.

Fl. 12 do Acórdão n.º 2301-009.315 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10120.000155/2008-07

Voto

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Conheço dos recursos por constatar que atendem os requisitos de admissibilidade.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade da Decisão Recorrida

A recorrente suscita a nulidade da decisão recorrida, por ter rejeitado o pedido de perícia formulado com a impugnação, e reiterada no Recuso Voluntário. Aduz ter requerido a perícia com a finalidade de atestar a regularidade da escrituração fiscal, ao passo que a autoridade julgadora de piso teria procedido a realização de diligência com objetivo diverso, quais sejam, alegações da Impugnante de erro na aplicação do CUB e de que não foram considerados elementos que afetam tanto o enquadramento da obra quanto a apuração da mão-de-obra.

Por oportuno, transcrevo os fundamentos adotados na decisão recorrida para indeferir o pedido de perícia, *verbis*:

Antes que sejam analisadas as preliminares apresentadas, cabe verificar o pedido formulado pela Impugnante quanto à realização de prova pericial.

Embora tenha a notificada formulado quesitos e indicado perito, como determina a legislação, o pedido de realização de perícia deve ser indeferido uma vez que a mesma só seria pertinente caso houvesse a necessidade de conhecimento técnico especial, o que, no caso concreto, não há. Os quesitos formulados não justificam a realização de perícia, pois, toda a documentação juntada aos autos já foi analisada pela Auditora Fiscal notificante.

E, conforme dispõe a Portaria RFB n.º 10.875/2007 em seu art. 11, *verbis*:

Art. 11. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

Com efeito, decisão denegatória da perícia requerida deu-se de forma fundamentada, face à desnecessidade de conhecimento técnico especial.

Por oportuno, esclarece-se que a diligência levada a efeito pela autoridade julgadora de piso não teve por escopo atender ao pedido de realização de perícia, que efetivamente foi indeferida; e sim, verificar se os documentos apresentados com a impugnação, já haviam sido levados ao conhecimento da autoridade lançadora, o que restou confirmado. Do exposto, rejeito a arguição de nulidade.

Do Pedido de Perícia

Os recorrentes reiteram o pedido de perícia técnica formulado com a impugnação, para fins de aferir a regularidade da escrituração contábil analisada pela autoridade lançadora.

Com efeito, coaduno com o entendimento do Acórdão recorrido de que não cabe a realização de perícia técnica para comprovação da regularidade da escrituração contábil, tarefa afeta às competências da autoridade fiscal; cabendo ao sujeito passivo contestar os elementos de

fato constantes do Relatório Fiscal, em que se fundamentou a autoridade lançadora para desqualificar a escrituração contábil.

Isso posto, por reputar prescindível à solução da lide, indefiro o pedido de perícia.

Do Grupo Econômico

Legitimidade Passiva – Pessoas Físicas

Consoante Relatório Fiscal, item 18 (e-fls. 2312), o pólo passivo foi ampliado, com fundamento nos artigos 243 e 116 da Lei 6404/75, art.124 do CTN-Lei 5172/66, art.2º da CLT-Decreto-Lei 5452/43, art.30, inciso IX, da Lei 8212/91, art.222 do Decreto 3048/99, art. 13 da Lei 8620/93, e artigos 179, 748 e 749 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 de 14.07.2005, face à constatação da existência de grupo econômico de fato, de modo a incluir, na qualidade de sujeitos passivos solidários, as seguintes pessoas físicas e jurídicas: ORBX Incorporadora S/A, EBM Incorporadora S/A, República de Gestão de Recursos S/A, Opus Incorporadora Ltda (Lógico), Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, Wanderley Borges de Melo, João Batista Vieira de Jesus, Élbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Bento Odilon Moreira.

Quanto à responsabilidade solidária atribuída às pessoas físicas, cumpre observar que esta não poderia ter fundamento no art. 30, inciso IX, da Lei 8212/91; e sim nos demais dispositivos citados no Relatório Fiscal, em especial, no interesse comum na situação de que constitui o fato gerador, ao teor do inciso I do art. 124 do CTN, não se prestando, para tal, o simples fato de ostentarem a condição de sócio e/ou administrador das pessoas jurídicas que integram o Grupo Econômico, sem que sequer tenha sido caracterizada simulação ou conduta fraudulenta.

Registro, ainda, que a responsabilidade solidária atribuída aos sócios e administradores da pessoa jurídica, por força parágrafo único e *caput* do art. 13 da Lei n.º 8.620, de 1.993, também arrolada dentre os fundamentos da imputação da responsabilidade solidária, não mais subsiste, face à revogação dessa norma pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Do expostos, acolho a preliminar de ilegitimidade passiva das pessoas físicas para excluir a responsabilidade solidária imputada a Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, Wanderley Borges de Melo, João Batista Vieira de Jesus, Élbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Bento Odilon Moreira.

Legitimidade Passiva – Pessoa Jurídicas

Quanto à responsabilidade imputada às pessoas jurídicas, esta teve fundamento tanto no art. art.124 do CTN - Lei 5172/66, que trata da responsabilidade solidária decorrente do interesse comum no fato gerador; quanto no art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/91, que trata da responsabilidade solidária atribuída ao grupo econômico de fato. Quaisquer destas normas, plenamente em vigor, bastam, isoladamente, para caracterizar a responsabilidade solidária.

Oportuno citar, ainda, que a definição de grupo econômico contido no art. 748 da então vigente Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005 (*caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica*), a par de espelhar outras definições já existentes em dispositivos legais, a exemplo da redação então vigente do § 2º do art. 2º do Decreto-Lei n.º 5.452, de 1º de maio de 1943 (*sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade*

jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas), apenas delimita, de forma restritiva, o sentido e alcance da norma contida no art. 30, inciso IX, da Lei 8212/91, não se vislumbrando inovação alguma no mundo jurídico.

No caso em análise, o interesse comum na situação de fato que constitui o fato gerador, elemento que se faz presente na caracterização do grupo econômico de fato, mas que não lhe é exclusivo, ficou suficientemente demonstrada no Relatório Fiscal (e-fls. 2304 e ss), em especial nos excertos a seguir transcritos:

7- Em 24.04.2007, a extinta Secretaria da Receita Previdenciária-SRP expediu o Mandado de Procedimento Fiscal-MPF nº.09395538F00, cientificado em 02.05.2007 a Luiz Cláudio do Espírito Santo Ferreira, engenheiro responsável por acertos na obra recentemente entregue aos adquirentes daquela incorporação, no mesmo endereço da empresa Residencial Bela Vista Um S/A, na Rua T-62 esq c/ S-03, Qd.S-14, Lt. 1,2,3 e 28, Setor Bela Vista, Nesta Capital. O citado MPF foi cientificado a um dos diretores da empresa em 04.05.07, fls. 15. Após a junção do órgão de arrecadação previdenciária com a Receita Federal, foi expedido o novo MPF nº.09401584F00, visando fiscalização de contribuições previdenciárias, o qual foi cientificado ao diretor da empresa em 15.05.07, fls.22. Este segundo MPF teve seu prazo de encerramento prorrogado para 29.11.07, fls.26.

8- Da empresa e obra de construção civil -

Apesar do endereço acima citado constar no cadastro da Previdência Social para esta empresa, constatou-se que, de fato, ela nunca teve seu escritório ou administração em seu endereço oficial, visto que naquele local apenas havia estrutura ou ambiente para a construção. Quando a empresa mudou para aquele endereço da obra, em 02.06.2003, os terrenos ainda estavam sendo adquiridos pelos sócios daquele empreendimento/incorporação. Portanto, o escritório da empresa Bela Vista sempre funcionou no endereço da EBM Incorporadora S/A, CNPJ-03024881/002-74, atualmente à Av. 136, n.960, 15/18 andares. Edifício Executive Tower, St.Marista, Goiânia-GO, onde esta ação fiscal foi executada e verificados os documentos apresentados.

9- A empresa Bela Vista nunca teve seu estabelecimento. Foi constituída com a denominação de Sociedade Residencial Oeste Cinco S/A, pela EBM Incorporadora S/A, CNPJ-03025881/0001-93, e pela ORBX Incorporadora S/A, CNPJ-05082800/0001-12. Sua constituição foi com prazo de "tempo determinado (Sociedade de Propósito Específico) limitado pela conclusão do objetivo Social, que se realizará após a incorporação, construção, venda e recebimento das unidades imobiliárias do empreendimento". Sua constituição foi em 24.03.2003, fls.47 a 56, no mesmo endereço da filial goiana da EBM, à Av. Goiás n.310, sala 301, Edf. Vila Boa, Centro, Goiânia-GO, com um Capital Social de R\$10.000,00, com o objetivo de realizar uma incorporação no Setor Oeste, Goiânia. Em 02.06.2003, fls. 57 a 59, teve sua denominação alterada para Residencial Bela Vista Um S/A, como também, foi alterado seu Capital Social, objetivo e endereço para Rua T-62 com Rua S-3, Qd. S-14, Setor Bela Vista, Goiânia. Com este cadastro permaneceu até a fase final de sua única obra, Edifício Sofisticatto, no mesmo endereço da documentação da empresa. Portanto, esta empresa foi constituída nos mesmos moldes de diversas outras do Grupo EBM, que vem documentando uma Sociedade Anônima de Capital Fechado para cada um de seus empreendimentos, normalmente no mesmo endereço/terreno em que será construída a obra. Cada uma das obras, uma para cada uma das S/A constituída com esta finalidade específica, é lançada, vendida e construída sob a responsabilidade da EBM, fls. 65 a 81, marca presente nas obras, folders, fls. 146 a 148, propagandas e cartazes nos topos de cada prédio em construção ou já entregue aos seus compradores. Logo no início das obras é assinado contrato da EBM com a nova S/A constituída para aquele empreendimento, possibilitando que a EBM execute a obra, fls. 128 a 145.

10- No período de finalização da obra, o Grupo EBM mudou o endereço do Residencial Bela Vista Um S/A para a cidade de São Paulo, documentando-a no mesmo endereço de uma das empresas sócias, ORBX Incorporadora S/A, no Largo 7 de Setembro nº 52, sala 424, Centro, CEP-01501-050, São Paulo-SP, fls.63 e 64

(...)

12- Para esta incorporação foi subscrito e integralizado o Capital Social de R\$260.000,00, sendo 95% da empresa ORBX Incorporadora S/A e 5% da empresa EBM Incorporadora S/A, fls.57 a 59. Tal Capital Social é pequeno em relação ao porte do empreendimento/incorporação, tendo em vista sua previsão de custo para a obra de R\$5.684.452,04, em 10/2003, e de R\$6.845.742,64, em 10/2004.

14- Em 07.11.03, as unidades 1202 e 1702 foram compradas por um dos sócios da EBM, Élbio Moreira. Estes dois apartamentos foram vendidos por Élbio a outra de suas empresas, ORBX, em 05.07.05, mesma data em que a ORBX os vendeu a terceiros por valor três vezes superior, fls.734 a 760, 840 a 866.

15- As unidades 1402 e 1602, permutadas pelo lote 28 com Dener Álvares Justino, parceiro/diretor da EBM, foram repassadas para outra empresa de Dener, Logical Participações LTDA, como aporte de Capital, em 10.02.04. Logo em seguida, essas duas unidades foram vendidas a terceiros, fls.784 a 806. 807 a 826. A empresa Logical, posteriormente, passou a ser denominada Opus Incorporadora Ltda, com o mesmo CNPJ-05437233/0001-70.

(...)

17-Através de documentos e informações na contabilidade, inclusive cópia de contrato às lis. 149 a 152, verificou-se que recursos financeiros da EBM vêm sendo movimentados em conta bancária de outra de suas empresas, Republica de Gestão de Recursos S/A, CNPJ-05138866/0001-87, "Republica Oeste Offices", cadastrada no mesmo endereço da filial goiana da EBM, Av.136, nº.960, 15º andar, Ed Excutive Tower, S. Marista-Goiânia.

(...)

18- A situação aqui descrita caracteriza GRUPO ECONÔMICO, visto têm interesse comum na construção e situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais das contribuições sociais. Portanto, os componentes do grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias, conforme artigos 243 e 116 da Lei 6404/75, art. 124 do CTN-Lei 5172/66, art.2º da CLT-Decreto-Lei 5452/43, art.30, inciso IX, da Lei 8212/91, art.222 do Decreto 3048/99, art. 13 da Lei 8620/93, e artigos 179, 748 e 749 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03 de 14.07.2005. Consequentemente, o presente débito de contribuições previdenciárias foi lavrado em nome dos responsáveis solidários: ORBX Incorporadora S/A, EBM Incorporadora S/A, República de Gestão de Recursos S/A, Opus incorporadora Ltda (Lógica), Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, Wanderley Borges de Melo, João Batista Vieira de Jesus, Élbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Bento Odilon Moreira.

Quanto à suposta Sociedade em Conta de Participação, a par de não haver provas nos autos de sua existência e nem em relação a quem ela existe, ainda que tenha existido, seria irrelevante nos termos do artigo 123, caput, da Lei 5.172/66.

Quanto ao fato de a empresa notificada ser sociedade de fins específicos e que se encerra com o recebimento de todas as parcelas não altera em nada a situação do lançamento e do crédito, pois o lançamento se rege pela legislação em vigor na ocorrência do fato gerador e a situação fática se subordina a legislação.

Do exposto, não obstante os argumentos colacionados pela defesa que, no conjunto, são enfrentados e refutados nesse voto, rejeito a preliminar de ilegitimidade

apresentada pelas pessoas jurídicas, por restar caracterizada a formação de grupo econômico de fato.

Do Mérito

Da Aferição Indireta

As recorrentes contestam a desqualificação da escrituração contábil, que levou à aferição indireta da base de cálculo da contribuição previdenciária lançada.

Questionam os critérios adotados pela autoridade lançadora para proceder à aferição indireta, reputando ter decorrido de mera presunção. Com efeito, essa tese não comporta acolhida vez que Relatório Fiscal (e-fls. 2304 e ss), nos seus itens 2, 33, 34, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 46 a 51, traz fundamentos de fato em que se baseou a autoridade lançadora para desqualificar a escrituração contábil.

Questionam alguns dos tópicos arrolados no Relatório Fiscal, como fundamento para desqualificar a escrituração contábil quais sejam: utilização de Reclamatórias Trabalhistas, nas quais a Recorrente RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A figurou no polo passivo; violação ao regime de competência; referência a questões de natureza negocial *valores de compra/permuta e venda de imóveis*; permuta de imóveis; plano de contas; contratação empregados sem o devido registro.

Referem-se à utilização de algumas poucas Reclamatórias Trabalhistas, nas quais a Recorrente RESIDENCIAL BELA VISTA UM S/A figurou no polo passivo, para fundamentar o lançamento. Aduz que eventuais acordos firmados nessas ações não significaria estar concordando com os termos da ação, posto que teria direito de retenção nos contratos firmados com as subempreiteiras.

Com efeito, as reclamatórias trabalhistas citadas no Relatório Fiscal (itens 25 a 29) permitiram a formação da convicção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos a pessoas jurídicas, em face da cessão de mão-de-obra, sem que tenha exigido as respectivas GFIP, fato inclusive admitido pela defesa, que entende não ser obrigada a tal, matéria que será enfrentada nesse voto por ocasião da análise da dedutibilidade das retenções de contribuições previdenciárias efetuadas pela Recorrente em pagamentos dessa natureza.

Aduzem as recorrentes que a violação ao regime de competência, na escrituração de algumas despesas, não teria relevância, seja por estar sujeita à apuração do imposto de renda pelo regime do lucro presumido, seja por não influir no custo final da obra.

Com efeito, a condição para que a pessoa jurídica, tributada pelo regime do lucro presumido, deixe de observar o regime de competência, é a escrituração do Livro Caixa, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, ao teor do parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995. No caso em análise, a recorrente optou por escriturar o Livro Diário, segundo a legislação comercial, conforme consta do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, às e-fls. 72. Isso posto, reputo relevante a não observação do regime de competência, a justificar a desconsideração da escrituração contábil apresentada pelo sujeito passivo.

Alegam as recorrentes que a fiscalização envereda-se por considerações negociais, quais sejam os valores de compra/permuta e venda de imóveis, os quais estariam restritos ao momento do negócio. Alegam que a permuta de imóveis não tem aptidão para descaracterizar a contabilidade do sujeito passivo, vez que o negócio sequer contribui para apuração do custo com mão-de-obra; qualifica como inverídica, e irrelevante para fins de apuração do custo da mão-de-

obra, a afirmação de que algumas unidades imobiliárias teriam sido alienadas por valor não condizente com o mercado.

Com efeito, as evidências colacionadas pela autoridade lançadora, no que diz às transações imobiliárias referidas no parágrafo anterior, tratadas nos itens 50 a 54 do Relatório Fiscal, a indicar a provável omissão em contabilizar essas operações pelos valores reais, se somam às demais constatações do Relatório Fiscal, e que bastam para desqualificar a escrituração contábil do sujeito passivo, ainda que se acolha as alegações defensivas no que diz respeito a essa matéria.

Quanto às inconsistências no plano de contas, estas foram indicadas no item 21 do Relatório Fiscal, *verbis*:

Através do plano de contas utilizado na contabilização, constata-se que os livros contábeis foram preparados à época dos seus registros na JUCEG ou JUCESP, em data bem posterior aos fatos escriturados. Nos primeiros anos, já haviam sido criadas/escrituradas contas com o nome exato dos desconhecidos adquirentes das unidades vendidas ao final da obra, como também, contas passivas com o nome de empresas que só forneceram material/serviço na etapa final da obra. Nos Diários dos anos de 2003 e 2004, verifica-se que nem consta uma Conta específica para os primeiros adquirentes/clientes de algumas unidades, existindo Contas apenas para os futuros adquirentes daquelas mesmas unidades em anos posteriores. Por exemplo, não constam no plano de contas de 2003 e 2004 os primeiros adquirentes das unidades 302 e 402, André Beaton Lenza, Eduardo Beaton Lenza e Jose Breno Lettieri Dornelas.

As recorrentes alegam que o plano de contas é constituído por números, aos quais são agregados nomes à medida em que são concretizados, o que justificaria a existência de contas referente a fornecedores que não existiam à época. Com efeito, essa alegação não tem aptidão para afastar as inconsistências apontadas no Relatório Fiscal, quais sejam, a existência de constas criadas/escrituradas, nos primeiros anos da obra, em nome de desconhecidos adquirentes, pertinentes a unidades vendidas no final da obra; a existência de contas pertinentes a fornecedores que não haviam fornecido bens ou serviços no período inicial, além de não constar contas específicas para os primeiros adquirentes das unidades, nos anos de 2003 e 2004. Do exposto, rejeito as alegações pertinentes à essa matéria.

Alega que a fiscalização não constatou que a recorrente teria contratado empregados sem o devido registro, sendo inexigível, por inexistente, a comprovação dos pagamentos por parte desses prestadores; assevera que a fiscalização não nominou quais empregados teriam laborado para recorrente sem o devido registro, o que estaria obrigada por força do art. 37 da Lei nº 8.212/9.

Referida matéria foi tratada no item 49 dom relatório fiscal, *verbis*:

As Folhas de Pagamento-FP apresentadas em meio papel e em arquivo digital, Código-8cflaeba-5aal e 2f3-efbafld0-a7ef2899, não são completas e não atendem aos requisitos normalizados no Art.32. I, da Lei nº 8212/91, Art. 225, I, e §9º, do Decreto 3048/99, Art.60, III, da IN/MPS/SRP nº 03/2005, e Art.65, III, da IN/INSS/DC nº 100/2003, pois não abrangem todos os segurados da Previdência Social, não contendo informações dos Contribuintes Individuais esporádicos. As FP apresentadas dificultaram a fiscalização, comparações com GFIP e com pagamentos às pessoas físicas. Na contabilidade e GFIP, constam despesas com Contribuintes Individuais que não foram incluídos nas FP de nenhum mês. Por exemplo, Recibo de Pagamento a Autônomo-RPA de Inácio Dom Bosco Felipe, transportador autônomo, de 10.05.04 no valor de R\$120,00, não consta na Folha de maio/2004, como nenhum outro pagamento a contribuinte individual esporádico em outros meses.

Com efeito, a fiscalização constatou, efetivamente, que a Recorrente deixou de informar todos os segurados qualificados como contribuintes individuais esporádicos, pelo confronto das GFIPs de as Folhas de Pagamento, elaboradas pelo sujeito passivo, descrevendo, de forma clara e precisa, a inconsistência apontada. Irrelevante, no caso, a discriminação de todos os segurados omitidos, para fins de evidenciar a inconsistência da escrituração contábil apresentada.

A defesa contesta, ainda, o não aproveitamento das contribuições retidas dos prestadores dos serviços, nos termos do § 5º e caput do art. 31 da Lei n.º 8.212/91. O fundamento do lançamento para negar tal aproveitamento consta do item 61 do Relatório Fiscal (e-fls. 2330 e 2332, *verbis*:

Os valores retidos e recolhidos, referentes às empreitadas parciais que não declararam as GFIP dos segurados nesses serviços, não foram possíveis serem aproveitados como mão-de-obra já regularizada, de acordo com o art. 105 da IN/INSS/DC n.º.69/2002, art. 461 da IN/INSS/DC n.º. 100/2003 e art.447 da IN/MPS/SRP_ n.º.03/2005. Logicamente, os valores retidos dos empreiteiros, ou seja, adiantamentos de contribuições previdenciárias dos prestadores de serviço, caso não sejam exigidas as informações dos segurados em GFIP, não serão contribuições definitivas, podendo ser compensadas ou restituídas às prestadoras de serviço, caso seja indevidamente informada "GFIP sem movimento" ou com valores/segurados inferiores aos utilizados no período de atuação na obra. Também, não foi possível considerar os recolhimentos correspondentes às remunerações dos empregados cuja atividade não compõe o CUB, como mestre de obra, apontador, motorista, de acordo com § 2º do artigo 106 e Anexo I da IN/INSS/DC n.º.69/02 com redação dada pela IN/INSS/DC n.º.80 de 27.08.02, artigo 467 e Anexo XVII da IN/INSS/DC n.º. 100/03, e artigo 453 e Anexo XIV da IN/SRP n.º03/2005. Portanto, foram consideradas como Salários-de-Contribuição já recolhidos e área já regularizada, as remunerações dos segurados informados em GFIP pela incorporadora, cujas atividades compõem o CUB, fls.261, as GFIP informadas pelos empreiteiros, fls. 262 e 263, e o percentual de 5% das NFS de Concreto Usinado, fls. 264 a 270, conforme art.107, III, da IN/INSS/DC n.69/2002, art.462, 111, da IN/INSS/DC n. 100/2003, eart.448, III, da IN/MPS/SRP n.03/2005.

Com efeito, não obstante a alegações defensivas, o aproveitamento das contribuições retidas, de modo a caracterizar mão-de-obra já regularizadas, para fins da aferição indireta, estava e está condicionada a que o tomador apresente as respectivas GFIPs, conforme consignado no inciso II do § 1º do artigo 106 e Anexo I da IN/INSS/DC n.º 69/02, e alterações posteriores. A matéria atualmente é normatizada pela IN 971, de 2009, cujo art. 355 mantém a mesma exigência. Registro, ainda que referidos normativos tem fundamento de validade no § 6º do art. 219 do Decreto n.º 3048/99, cuja aplicação vincula esse colegiado, não prosperando a alegação do sujeito passivo de que estaria desobrigado de manter a guarda das GFIP's das prestadoras. Do exposto, rejeito as alegações pertinentes ao não aproveitamento das contribuições previdenciárias retidas referente à mão-de-obra terceirizada.

Enfrentadas as teses suscitadas pela defesa, reputo válida a desqualificação da escrituração contábil, a justificar a aferição indireta do custo da mão-de-obra.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso; acolher as preliminares de ilegitimidade passiva apresentadas pelas pessoas físicas Dener Álvares Justino, Adriano Álvares Justino, Cleuner Teixeira de Souza, Ana Celia Carvalho de Barros Amorim, Wanderley Borges de Melo, João Batista Vieira de Jesus, Élbio Moreira, Bento Odilon Moreira Filho e Bento Odilon Moreira, para excluí-las do polo passivo da obrigação tributária; rejeitar as demais preliminares; e, no mérito, negar provimento aos Recursos Voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa