

S2-C3T2

Fl. 1



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

Processo n° 10120.000969/2008-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-001.878—3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria Obra de construção civil
Recorrente INOVAR CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

Ementa:

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

REGIME DO LUCRO PRESUMIDO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL OBRIGATÓRIA.

A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter, além do Livro de Registro de Inventário, escrituração contábil nos termos da legislação comercial, salvo se mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o notificado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

NFLD. MULTA DE MORA COM EFEITO DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

Não constitui confisco a imputação de penalidade pecuniária em razão de não cumprimento tempestivo de obrigação de natureza tributária.

Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas no art. 150 da CF/88.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

PERÍCIA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

A perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI-

Presidente Substituta (na datada formalização do acórdão)

(assinado digitalmente)

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/10/2012 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/

10/2012 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/10/2012 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 11/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº10120.000969/2008-33
Acórdão n.º 2302-001.878-

S2-C3T2
Fl. 2

EDITADO EM: 09/10/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de crédito tributário (NFLD DEBCAD 37.150.9777) lançado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB contra a empresa Inovar Construtora e Incorporadora Ltda, no valor de R\$ 278.886,11 (duzentos e setenta e oito mil oitocentos e oitenta e seis reais e onze centavos), consolidado em 28/01/2008, referente às contribuições sociais correspondentes à parte dos segurados e da empresa, bem como às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho e às destinadas a outras entidades e fundos, apuradas por aferição indireta, com fundamento no art. 33, §§ 4º e 6º da Lei 8.212/1991.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 40/45), o fato gerador do lançamento corresponde à remuneração da mão de obra utilizada em obra de construção civil (CEI 38.730.06761/77), com endereço na Avenida Dona Maria Cardoso, Rua Salvador, n.112, Lt.09, 11 e 26, Qd.123, St. Parque Amazônia, Goiânia/Goiás, com área construída de 11.326,48 - “Residencial Alto Amazonas (código de Centro de Custo 0007), composto de dois blocos – BLOCO A e BLOCO B.

As irregularidades citadas no mencionado Relatório, cujas verificações resultaram na desconsideração da contabilidade da empresa, correspondem, em síntese, à: 1) constatação de afronta ao princípio contábil da competência, uma vez detectados fatos geradores de contribuições previdenciárias (salários, férias) do ano de 2002, que não foram registrados na escrituração contábil da obra, que, por sua vez, informa a data de 01/01/2003 como sendo a data de seu início; e 2) apresentação deficiente dos Livros Contábeis de 07 e 08/2007, já que não contavam com o registro da Junta Comercial.

Com relação ao cálculo das contribuições devidas, apuradas por aferição indireta, informa o Relatório que foram consideradas as remunerações, para fins de conversão em área regularizada, de mão de obra própria declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP, as de mão de obra terceirizada, cujas correspondentes contribuições tenham sido recolhidas através de Guia da Previdência Social – GPS (retenção), e o correspondente a cinco por cento do valor da nota fiscal de aquisição de concreto usinado. Afirma que parte dos valores relacionados foram retirados da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO), que foi entregue pela empresa.

A empresa apresentou defesa às folhas 72/96.

Diante das alegações e dos documentos apresentados pela empresa, foi solicitada diligência fiscal, para que a fiscalização analisasse a documentação acostada, às fls. 150/344, manifestando-se, em seguida, sobre os seguintes questionamentos:

- a obra sob análise iniciou-se ou não em 2003, tal como alega a impugnante;
- os documentos analisados corroboram ou não a alegação da empresa de que houve equívoco ao incluir, nas folhas de pagamento da obra 17, os empregados relacionados, já que esses estariam, em realidade, vinculados a outras obras da empresa;
- as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados relacionados foram ou não recolhidas;

- as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados relacionados foram ou não contabilizadas nos centros de custo das obras às quais a empresa alega estarem eles vinculados;

- a fiscalização teve ou não, antes do lançamento, ciência das alegações que a empresa ora apresenta e dos documentos por ela colacionados aos autos;

- a fiscalização utilizou-se ou não das informações contidas nos Livros Diários, apresentados em meio papel ou em meio digital, para efetuar o presente lançamento, mais especificamente, dos registros contidos nos livros relacionados às competências 07 e 08/2007.

Como resultado da diligência, obteve-se, as fls. 451/453, as seguintes informações [fls. 470/471]:

Sobre “a obra sob análise, se iniciou-se ou não em 2003”

Informa o auditor que o lançamento original foi efetuado de acordo com a documentação apresentada pela empresa à época da fiscalização. Estava claro que houve fatos geradores de contribuições previdenciárias no ano de 2002, relativos à obra 17 – Parque Amazônia (matrícula 38.730.06761/77). Basta a verificação dos Anexos I e II (fls. 46/48), retirados dos arquivos digitais apresentados pela empresa, para termos a prova das movimentações contábeis/financeiras vinculadas à obra em questão.

Quanto aos documentos anexados ao processo na fase de impugnação, conclui-se que a obra 17 realmente iniciou-se no ano de 2003, vez que as Notas Fiscais de Serviços nº 042, 0126, 0127, 0129, 0130 emitidas em 2003, têm a seguinte discriminação dos serviços: “Prestação de serviços técnicos em computação gráfica para desenhos técnicos do Cond. Resid. Inovar 17”, Decreto nº 1.646, de 04/06/2003, que aprova o remembramento e a planta dos lotes 09,10, 11 e 22 a 26, situados à Av. Dona Maria Cardoso e Rua Salvador, Qd.123, Parque Amazônia (endereço da obra 17); Certidão de matrícula do Cartório de Registro de Imóvel, onde consta a data de 19/08/2003 o registro da construção do referido imóvel; Alvará de Construção nº 2708/2003, de 18/08/2003, relativo ao imóvel Inovar obra 17 Parque Amazônia. São eventos ocorridos no ano de 2003 que necessariamente antecedem o início da obra.

Sobre “se os documentos analisados corroboram ou não a alegação da empresa, de que houve equívoco ao incluir, nas folhas de pagamento da obra 17, os empregados relacionados, já que esses estariam, em realidade, vinculados a outras obras da empresa”.

A planilha que discrimina os trabalhadores da obra 17, do período 07/2002 a 12/2002 (fl.46), contém os seguintes trabalhadores: Emerson Ribeiro de Souza, José Figueredo da Purificação, Jonatas Machado de Araújo, João Batista de Jesus, José Pereira de Carvalho, e no mês 10/2002 consta o trabalhador Reizinho Oliveira dos Santos.

Analisando os Recibos de Pagamento de Salários, as Folhas de pagamento e as GFIP apresentados pela empresa, fls. 162/274, verifica-se que os Srs. Emerson Ribeiro de às fls. 451/453, as seguintes informações:

Souza, José Figueredo da Purificação, Jonatas Machado de Araújo trabalharam efetivamente na obra 12 (matrícula 50.005.21080/72), pois esses trabalhadores estão discriminados tanto nos recibos de salários, como nas Folhas de Pagamento e nas GFIP apresentados pela empresa.

Apesar de a empresa informar que os Srs. João Batista de Jesus e José Pereira de Carvalho trabalharam em 2002 na obra 14 (matrícula 50.005.21100/72), não há documentos (Recibos de Pagamento de Salários, Folhas de Pagamento e GFIP) anexados ao processo que comprovem tal fato.

Quanto ao Sr. Reizinho Oliveira dos Santos, não há menção por parte da empresa sobre este trabalhador. Porém, em contato com o responsável da empresa, via telefone, solicitamos informações sobre os trabalhadores da obra 14. Em 14/12/2009 (Recibo em anexo fl.365), recebemos cópias de documentos Recibos de Pagamento de Salários, as Folhas de Pagamento e as GFIP que comprovam o vínculo dos Srs. João Batista de Jesus e José Pereira de Carvalho e Reizinho Oliveira dos Santos com a obra 14 (fls. 366/447).

Sobre “as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados relacionados foram ou não recolhidas”

De acordo com os documentos anexados na defesa, verifica-se que houve recolhimento das contribuições previdenciárias por parte da empresa dos seguintes trabalhadores: Emerson Ribeiro de Souza, José Figueredo da Purificação, Jonatas Machado de Araújo, João Batista de Jesus, José Pereira de Carvalho e Reizinho Oliveira dos Santos – GFIP e GPS em anexo.

Ao analisar a Consulta Valores a Recolher x Valores Recolhidos x LDCG/DCG (CCORGFIP), relatório obtido do PLENUS, verifica-se que, nos períodos de 07/2002 a 12/2002, houve recolhimento integral das contribuições previdenciárias das obras de matrículas 50.005.21080/72 e 50.005.21100/72 relatório encontra-se anexado ao processo (fls. 351/352).

Ao analisar o Demonstrativo da Composição da Base de Cálculo (DCBC), relatório obtido do CNISA agregado, verifica-se que os trabalhadores Emerson Ribeiro de Souza, José Figueredo da Purificação, Jonatas Machado de Araújo estão vinculados à obra 50.005.21080/72 e os trabalhadores João Batista de Jesus, José Pereira de Carvalho e Reizinho Oliveira dos Santos estão vinculados à obra 50.005.21100/72 relatório anexo ao processo (fls. 353/364).

Portanto, pode-se afirmar que as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados relacionados foram recolhidas integralmente.

Sobre “se as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados relacionados foram ou não contabilizados nos centros de custo das obras nas quais a empresa alega estarem eles vinculados”.

De acordo com os documentos anexados na defesa, verifica-se que foram contabilizados, no centro de custo da obra 12 (centro de custo 003), as contribuições previdenciárias dos empregados Emerson Ribeiro de Souza, José Figueredo da Purificação, Jonatas Machado de Araújo. E no centro de custo da obra 14 (centro de custo 004), as contribuições previdenciárias dos empregados João Batista de Jesus, José Pereira de Carvalho e Rezinho Oliveira dos Santos.

Sobre: “se a fiscalização teve ou não, antes do lançamento, ciência das alegações que a empresa ora apresenta e dos documentos por ela colacionados aos autos”.

A fiscalização teve ciência apenas daquilo que a empresa apresentou durante a ação fiscal. E a contabilidade da obra 17 foi desconsiderada à época devido ao fato de os arquivos digitais apresentados pela empresa, seja folha de pagamento, sejam informações contábeis, conterem eventos inequívocos que compõem fatos geradores de contribuição previdenciária conforme Anexo I (fl.46) e Anexo II (fl.47/48), que não foram consideradas pela empresa. Não houve, pela análise dos arquivos apresentados, o registro do movimento real de remuneração dos trabalhadores a serviço da obra fiscalizada.

Sobre: “a fiscalização utilizou-se ou não das informações contidas nos Livros Diários, apresentados em meio papel ou em meio digital, para efetuar o presente lançamento, mais especificamente, dos registros contidos nos livros relacionados às competências 07 e 08/2007”.

Foram utilizadas informações contidas nos livros Diários apresentados em meio digital, de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais da Secretaria da Receita Previdenciária. O referido arquivo digital foi validado pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais. As informações contábeis nele contidas referem-se ao período 01/2002 a 08/2007.

Em observância aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, foi dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, concedendo-lhe prazo de 30 dias para nova manifestação, caso fosse de seu interesse, na forma prevista pelo Decreto nº 70.235/72.

A empresa apresentou nova impugnação (fls.456/460), em relação ao resultado da diligência, reafirmando seu entendimento de improcedência da autuação.

Em 31 de março de 2011, a 5ª Turma da DRJ/BSB proferiu Acórdão n. 03-42.427 que julgou procedente o lançamento [fls. 460/478]:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

AIOP DEBCAD N° 37.150.9777

*OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL, APURADA POR AFERIÇÃO
INDIRETA, COM BASE NO CUSTO UNITÁRIO BÁSICO CUB.*

Para a apuração do valor da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, em se tratando de edificação, serão utilizadas as tabelas do Custo Unitário Básico (CUB), divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil (SINDUSCON).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimado do *decisum*, em 12/09/2011, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, em 23/09/2011, que, em síntese, alega:

- cerceamento de defesa, por falta de clareza e precisão do Relatório Fiscal, que, dentre, outras irregularidades, não forneceu explicações convincentes sobre os motivos que levaram a fiscalização a desconsiderar a contabilidade da empresa, constituindo-se o arbitramento das contribuições, conduta discricionária da fiscalização;

- que todas as despesas foram contabilizadas, não tendo a empresa se furtado de suas obrigações, tanto que os demais impostos arrecadados pela Receita Federal do Brasil (IRPJ, COFINS, PIS e CSLL) foram todos pagos com base na escrita fiscal ora desconsiderada, sem que nunca tal órgão tenha invalidado nenhuma de suas declarações;

- que, apesar de o Relatório mencionar que a empresa apresentou à fiscalização, dentre outros documentos, o Livro Diário, consta registrado, no TEAF, pelo próprio auditor, que esse servidor não examinou nenhum Livro Diário, fato esse que corrobora a alegação de fragilidade e obscuridade do Relatório Fiscal;

- que a obscuridade do Relatório impede a empresa de enfrentar as cogitadas faltas, ou, eventualmente, de corrigi-las;

- que deve ser observada a subcontratação de empreiteiras quando da regularização de obra de construção civil (art. 474 da IN SRP nº 03/05), sendo que o auditor, ao desprezar a contabilidade, desconsiderou diversos valores que poderiam ter sido objeto de análise;

- traça histórico do andamento da obra, desde a aquisição do terreno até a obtenção do Alvará de Construção, com o intuito de demonstrar que a obra somente iniciou-se em 2003, tal como originalmente informado pela empresa;

- que nunca houve empregados registrados na obra no ano de 2002, o que se comprova mediante análise dos documentos anexados aos autos, tendo havido, em verdade, equívoco do Departamento de Pessoal no lançamento, de modo que a fiscalização, ciente deste, jamais poderia levar a cabo a desconsideração da contabilidade;

- que os documentos anexados (GFIP, GPS e Recibo de Pagamento de Salários) comprovam que os empregados identificados pela fiscalização estavam lotados nas obras 12 e 14, e não na obra 17, como afirma a auditoria;

- que, já que as intimações para apresentação de documentos foram feitas, de início, de maneira informal, privilegiando a celeridade do procedimento, e que somente após a entrega, o auditor formalizou o pedido, sob o enfoque do princípio da razoabilidade, esse deveria ter concedido o mínimo de prazo para que os livros fossem devidamente registrados;

- que a atitude do fiscal, ao desconsiderar a contabilidade pelo não registro de dois livros contábeis, joga por terra diversos princípios constitucionais que permeiam a

- relação entre contribuinte e o Estado; primeiramente porque, em verdade, o auditor não precisaria mais dos livros; segundo porque ele próprio, no TEAF, informou que não apreciou nenhum livro Diário e; terceiro, porque, caso fosse, de fato, necessária a verificação, bastaria estipular um prazo para o devido registro, como já foi providenciado;

- que restou comprovado o atendimento da empresa às solicitações da fiscalização, bem como que a contabilidade usava conta específica para lançar, por centro de obra/custo, acatando todos os preceitos normativos;

- que as alegações levadas a termo pelo auditor não têm o condão de desconsiderar a integralidade da contabilidade da empresa, por fugir ao razoável, da justiça e ao interesse público e, ao desconsiderar a contabilidade, deixou de considerar outros elementos importantes para a apuração do valor realmente devido;

- que a auditora deveria ter observado os diversos pré-fabricados utilizados na obra de construção civil, conforme determina o art. 456 da IN SRP/MPS 03/2005;

- que, além da desconsideração dos pré-fabricados, a auditora fez pouco caso da aquisição de concreto usinado, de massa asfáltica e de argamassa usinada, utilizados inequivocamente na obra de construção civil, o que destoava frontalmente do inciso III, art.448, da IN SRP/MPS 03/2005;

- esqueceu-se também a auditora de considerar os serviços prestados de terraplenagem, com a utilização de equipamentos mecânicos e da obtenção do salário-de-contribuição correspondente à aplicação de percentuais sobre o valor da nota fiscal/fatura;

- que a obra apresenta inúmeras áreas cobertas e descobertas, o que deverá ser comprovado pela perícia a ser solicitada;

- ressalta que não questiona, no presente caso, a possibilidade de a Previdência Social realizar o arbitramento. Muito pelo contrário! O arbitramento pode ser realizado, desde que seguidos os requisitos previstos no Código Tributário Nacional e não requisitos obscuros, sequer indicados pelo Poder Executivo e sem qualquer correspondência legal; e

- que é optante pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido, e não obstante suas demonstrações contábeis estarem adequadas e em linha com os princípios e convenções aplicáveis à contabilidade, sequer precisaria ter escrituração contábil.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade conheço do recurso e passo ao seu exame.

1 DA PRELIMINAR

Não vislumbro a tese de nulidade da notificação, argüida pela recorrente, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A recorrente foi devidamente intimada de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito

DESCARACTERIZAÇÃO DA CONTABILIDADE

A alegação de houve falta de clareza e precisão do Relatório Fiscal quanto à descaracterização da contabilidade da empresa, no meu sentir não deve ser acolhida, pois, em atenção aos argumentos dispostos no *decisum* recorrido, o Relatório Fiscal produzido aponta diversas irregularidades na contabilidade, *verbis*:

Não procede a alegação da empresa, de que houve cerceamento de defesa, em face da alegada falta de clareza e precisão do Relatório Fiscal, que, dentre outras irregularidades, não forneceu explicações convincentes sobre os motivos que levaram a fiscalização a desconsiderar a contabilidade da empresa, constituindo-se o arbitramento das contribuições conduta discricionária da fiscalização. Em que pese entendimento contrário da impugnante, analisando os aspectos formais da presente NFD, verifica-se que esta foi lavrada em consonância com o disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época, atendendo todas as formalidades legais exigíveis, contendo, dentre elas, a explícita identificação das contribuições devidas, do fato gerador, da metodologia aplicada na apuração do débito e os dispositivos legais que o fundamentam.

Conforme mencionado, é possível identificar, claramente, que os fatos geradores das contribuições previdenciárias se constituem nas remunerações pagas aos segurados empregados que trabalharam em obra de construção civil de responsabilidade da empresa, e que o débito foi apurado por aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, utilizando-se a tabela CUB, publicada pelo SINDUSCON, em função de ter sido a contabilidade da empresa desconsiderada, pelos motivos também identificados no Relatório.

No caso, resta claro que a impugnante detém perfeito conhecimento dos fatos tratados no presente lançamento, considerando que os contesta pontualmente. Portanto, não há que se falar em prejuízo ao exercício das garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório, afastando a hipótese de nulidade do lançamento.

O Relatório Fiscal Complementar, emitido em resposta à solicitação de diligência por parte deste órgão julgador, do qual tiveram ciência os sujeitos passivos, vem corroborar a afirmação de que não houve cerceio de defesa, trata-se de documento idôneo, uma vez que a solicitação de diligência, no âmbito do processo administrativo fiscal, é procedimento devidamente amparado no artigo 18 do Decreto supracitado, verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendêlas necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ressalte-se, inclusive, que um dos objetivos da diligência é o de justamente garantir que as alegações do contribuinte, devidamente formuladas e fundamentadas, sejam esclarecidas pela fiscalização, o que implica, em última análise, a concretização da garantia da ampla defesa e do contraditório, a qual a empresa afirma, sem razão, ter sido maculada.

Mais uma vez, ressalte-se que o direito de defesa também restou resguardado neste momento processual, uma vez que o sujeito passivo foi devidamente cientificado do resultado da diligência, tendo, inclusive, sobre ela se manifestado.

No relatório resultante da diligência, o auditor esclarece terem sido analisadas as informações contidas nos livros Diários apresentados em meio digital, de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais da Secretaria da Receita Previdenciária. O referido arquivo digital foi validado pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais. As informações contábeis nele contidas referem-se ao período 01/2002 a 08/2007.

Não obstante ter o auditor afirmado, também, que a contabilidade da obra 17 foi desconsiderada à época devido ao fato de os arquivos digitais apresentados pela empresa não registrarem o movimento real de remuneração dos trabalhadores a serviço da obra fiscalizada, seja em relação à folha de pagamento ou em relação as informações contábeis, no caso, os lançamentos relativos aos segurados empregados acima mencionados, cuja conclusão em diligência é a de que não pertenceram à obra 17, mas sim às obras 12 e 14, ainda assim, não invalida o procedimento de aferição indireta no presente lançamento, conforme informamos a seguir:

Informe-se, inicialmente, que a autuação consubstanciada no AutodeInfração nº 37.055.2091, lavrado por ter deixado a empresa de contabilizar em títulos próprios os fatos geradores de contribuição previdenciária, foi julgada procedente, nos termos do Acórdão 27.749, de 04/11/2008, quando foram analisados os argumentos da empresa, contrários ao arbitramento, ora reproduzidos na presente NFLD pela impugnante.

Naquela oportunidade, entendeu-se, em apertada síntese, que o fato de a sociedade ter sido constituída com propósito específico (SPE), isso não a eximia de registrar em centros de custos distintos, como determina a legislação, os fatos geradores de contribuições previdenciárias, de modo a possibilitar a identificação precisa da remuneração dos segurados que trabalharam na obra; o que, no caso, não ocorreu, já que a empresa não segregava os custos da remuneração referente à obra das despesas administrativas com pessoal.

Como se não bastasse, observouse que o Relatório Fiscal da presente notificação aponta outras irregularidades na contabilidade da empresa, que não foram sequer por ela contestadas nos autos, como a existência de lançamentos contábeis e GFIP após a data informada do término da obra e

ausência de lançamentos na conta destinada a registrar os pagamentos de serviços de assessoria contábil, prestados pela contadora que assina os Livros Diários da empresa.

Dito isso, não acolho a alegação de cerceamento do direito de defesa.

2 DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

2.1. DOS PRÉ-FABRICADOS

Alega o Recorrente que a Auditoria Fiscal deveria ter observado os diversos pré-fabricados utilizados na obra de construção civil. Aduz que a IN SRP/MPS nº 3/2005 traz dispositivo contundente em seu art. 456.

Estranhamente, a transcrição do *caput* do art. 456 em foco não foi completa, omitindo o desfecho de seu dispositivo, consubstanciado no termo “*desde que:*”. A leitura a ser empreendida pelo Recorrente deveria seguir um pouco mais adiante. Isso porque a redução do valor da remuneração não é incondicionada. Ao revés, deve o Interessado satisfazer às condições necessárias especificadas no próprio art. 456 da IN SRP nº 3/2005. Senão vejamos.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 456. A obra de construção civil que utilize componentes pré-fabricados ou pré-moldados será enquadrada de acordo com o disposto nos arts. 437 a 440 e terá redução de setenta por cento no valor da remuneração apurada de acordo com o art. 451, desde que:(grifos nossos)

I - sejam apresentados, conforme o caso:

a) a nota fiscal ou fatura mercantil de venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, emitidas pelo fabricante, relativas à aquisição e à instalação ou à montagem do pré-fabricado ou do pré-moldado;

b) a nota fiscal ou fatura mercantil do fabricante relativa à venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e as notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidas pela empresa contratada para a instalação ou a montagem;

c) a nota fiscal ou fatura mercantil do fabricante, se a venda foi realizada com instalação ou montagem;

II - o somatório dos valores obtidos pela divisão, em cada competência, do valor bruto das notas fiscais ou das faturas

previstas no inciso I, pelo CUB vigente na data da emissão desses documentos e multiplicados pelo CUB vigente na data da aferição, seja igual ou superior a quarenta por cento do CGO, calculado conforme o art. 442, observado o enquadramento no tipo 11 (alvenaria), previsto no §2º deste artigo. (grifos nossos)

§1º Pré-fabricado ou pré-moldado é o componente ou a parte de uma edificação, adquirido pronto em estabelecimento comercial ou fabricado por antecipação em estabelecimento industrial, para posterior instalação ou montagem na obra.

§2º O percentual a ser aplicado sobre a tabela CUB para apuração da remuneração por aferição indireta será sempre o correspondente ao tipo 11 (alvenaria).

§3º A remuneração da mão-de-obra contida em nota fiscal ou fatura relativas à fabricação ou à montagem, de pré-fabricado ou de pré-moldado, não poderá ser aproveitada no cálculo por aferição indireta da mão-de-obra.

§4º A edificação executada por empresa construtora, mediante empreitada total, com fabricação, montagem e acabamento (instalação elétrica, hidráulica, revestimento e outros serviços complementares), deverá ser regularizada pela própria empresa construtora, para fins de obtenção da CND.

§5º Nos casos em que o pré-fabricado ou o pré-moldado se resumir à estrutura, a obra deverá ser enquadrada no tipo madeira ou mista, não se lhe aplicando o disposto neste artigo.

§6º Se a soma dos valores brutos das notas fiscais de aquisição do pré-fabricado ou do pré-moldado e das notas fiscais de serviços de instalação ou de montagem não atingir o valor correspondente ao percentual previsto no inciso II do caput, o enquadramento da obra observará o disposto nos arts. 437 a 441.

Compulsando os autos, verificamos que o Recorrente deixou de implementar as condições exigidas pela legislação tributária inscritas no inciso I do art. 456 da IN SRP nº 3/2005, pois que não apresentou, cumulativamente, as notas fiscais referentes à aquisição dos pré-moldados e as notas fiscais relativas a sua instalação.

Mas não é só. Há mais. Constitui-se igualmente ônus do Recorrente o cumprimento cumulativo da exigência inscrita no inciso II do mesmo dispositivo legislativo, consistente na comprovação de que o somatório dos valores obtidos pela divisão, em cada competência, do valor bruto das notas fiscais ou das faturas previstas no inciso I do art. 456 em debate pelo CUB vigente na data da emissão desses documentos e multiplicados pelo CUB vigente na data da aferição, seja igual ou superior a quarenta por cento do CGO, calculado conforme o art. 442 da Instrução Normativa em foco, observado o enquadramento no tipo 11 (alvenaria).

Nessa perspectiva, não havido sido eficientemente demonstrado o atendimento cumulativo de ambas as condições fincadas nos incisos I e II do art. 456 da IN SRP nº 3/2005, não há como atender ao pedido formulado pelo Recorrente.

2.2 DA CONVERSÃO EM ÁREA REGULARIZADA

Pondera o Recorrente que a fiscalização não converteu em área regularizada a remuneração correspondente a 5% do valor de aquisição de concreto usinado, massa asfáltica e argamassa usinada, em atenção ao artigos 448 da IN SRP/MPS nº 3/2005.

Não procede.

Com efeito, estatui o art. 448 da IN SRP nº 3/2005 que será aproveitada para fins de redução da remuneração de mão de obra total a remuneração correspondente a 5% do valor da nota fiscal ou fatura de aquisição de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada, utilizados inequivocamente na obra.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 448. Será, ainda, aproveitada para fins de dedução da RMT, a remuneração: (Redação dada pela IN RFB nº 774, de 29/08/2007) (Vide art. 2º da IN RFB nº 774/2007)

I - contida em NFLD ou LDC, relativos à obra, quer seja apurado com base em folha de pagamento ou resultante de eventual lançamento de débito por responsabilidade solidária;

II - obtida com o resultado da divisão do valor da contribuição recolhida pelo contratante, incidente sobre o valor pago a cooperativa de trabalho, cuja nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços esteja vinculado inequivocamente à obra, por zero vírgula trezentos e sessenta e oito;

III - correspondente a cinco por cento do valor da nota fiscal ou fatura de aquisição de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada, utilizados inequivocamente na obra, independentemente de apresentação do comprovante de recolhimento das contribuições sociais.

Parágrafo único. O disposto no inciso III do caput não se aplica à argamassa em pó adquirida para preparo na obra.

Conforme informado no item 59 do Relatório Fiscal, foram considerados como Salário de Contribuição já recolhido e área regularizada o percentual de 5% das notas fiscais de concreto usinado a fls. 172/177.

Quanto à massa asfáltica e argamassa usinada, apesar de alegado pelo Recorrente, não logramos encontrar nos autos qualquer documento que demonstre, de forma inequívoca, como assim determina a legislação previdenciária, que tais insumos tenham sido utilizados na obra.

No que pertine aos serviços de terraplanagem, cabe lembrar que o arbitramento da base de cálculo foi levado a efeito com base na área construída e no padrão da obra, e não com fundamento no valor dos serviços. Reiteramos, de modo a afastar qualquer turbidez de visão, que os serviços de construção civil, isoladamente considerados, não integram o procedimento de aferição indireta com base na área construída e no padrão da obra, o qual cinge-se aos contornos fixados nos artigos 430 a 471 da IN SRP nº 3/2005.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 429. A aferição indireta da remuneração dos segurados despendida em obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica ou de pessoa física, com base na área construída e no padrão da obra, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos no Capítulo IV deste Título.

Art. 605. Na prestação dos serviços de construção civil abaixo relacionados, havendo ou não previsão contratual de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior ao percentual, respectivamente estabelecido para cada um desses serviços, aplicado sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

I - pavimentação asfáltica: quatro por cento;

II - terraplenagem, aterro sanitário e dragagem: seis por cento;

III - obras de arte (pontes ou viadutos): dezoito por cento;

IV - drenagem: vinte por cento;

V - demais serviços realizados com a utilização de equipamentos, exceto manuais, desde que inerentes à prestação dos serviços: quatorze por cento.

Parágrafo único. Quando na mesma nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços constar a execução de mais de um dos serviços relacionados nos incisos do caput e não houver discriminação individual do valor de cada serviço, deverá ser aplicado o percentual correspondente a cada tipo de serviço conforme disposto em contrato, ou o percentual maior, se o contrato não permitir identificar o valor de cada serviço.

2.3. DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

Pondera o Recorrente que a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, está desobrigada à apresentação da escrituração contábil.

O Recorrente está corretíssimo.

A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, encontra-se dispensada da escrituração contábil, desde que mantenha, porém, a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário, a teor do art. 225, §16 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

§16. São desobrigadas de apresentação de escrituração contábil: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

I- O pequeno comerciante, nas condições estabelecidas pelo Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, e seu Regulamento;

II- A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, desde que mantenha a escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário;

III- A pessoa jurídica que optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, desde que mantenha escrituração do Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.

Ocorre, todavia, que o art. 45 da Lei nº 8.981/95 dispõe que, mesmo a pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deve manter, além do Livro Registro de Inventário, escrituração contábil nos termos da legislação comercial, salvo se mantiver o livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Lei nº 8.981/95

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

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

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

Configurando-se, portanto, a não escrituração contábil do Livro Diário como uma faculdade da empresa optante pelo regime do lucro presumido, caso esta não se cline a tal opção, permanecerá obrigada à escrituração contábil nos termos da legislação comercial, para todos os fins e efeitos, como é o caso do Recorrente.

2.4 DA APLICAÇÃO DE MULTA DE MORA COM EFEITO DE CONFISCO

Argumenta o Recorrente que o valor imposto à empresa como penalidade possui caráter excessivo e confiscatório.

O clamor do Recorrente não merece acolhida.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no Capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional assentou, em relação aos impostos, os princípios da personalidade e da capacidade contributiva do contribuinte. Nessa mesma prumada, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da Carta obstou, igualmente, a utilização de tributos com efeito de confisco, estatuidando *ipsis litteris*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

*§1º - Sempre que possível, **os impostos** terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)*

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de multa de mora decorrente do descumprimento tempestivo de obrigações tributárias principais de cunho previdenciário ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, cujos artigos 34 e 35 estatuem, de forma objetiva, que as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a multa de mora de caráter irrelevável.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.

§2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

§3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Conforme articulado, escapa da competência deste Colegiado a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilhando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumpra ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Igualmente, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguardaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpra-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de

qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e afastar a multa aplicada nos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação ao princípio previsto no artigo 150, IV da Constituição Federal, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

2.5 DA PRODUÇÃO ULTERIOR DE PROVAS E DA PERÍCIA

Sustenta a empresa que, dado o volume de documentos envolvidos, foram juntados documentos a título de amostragem à sua Impugnação, os quais indicam as bases imponíveis - bases de cálculo - das contribuições sociais já recolhidas. Aduz que a juntada de todo o período certamente inviabilizaria o apensamento aos autos, razão pela qual pugna pela realização de diligência e de perícia.

A alegação não reúne condições de ser atendida.

A legislação tributária que rege o Processo Administrativo Fiscal aponta que o foro apropriado para a contradita aos termos do lançamento concentra-se na fase processual da impugnação, cujo oferecimento instaura a fase litigiosa do procedimento.

No âmbito do Ministério da Fazenda, a disciplina da matéria em relevo foi confiada ao Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16 assinala, categoricamente, que o instrumento de bloqueio deve consignar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de instruir a peça de defesa com todas as provas documentais, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em seu parágrafo primeiro.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação

profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos nossos)

Art. 18. 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, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

Avulta, nesse panorama jurídico, que o Recorrente não tem que protestar pela produção de provas documentais no processo administrativo fiscal. Tem sim, por disposição

legal, que produzir as provas de seu direito, de forma concentrada, já em sede de impugnação, colacionadas juntamente na peça de defesa, sob pena de preclusão, somente sendo permitido a sua apresentação em momento outro – futuro – caso restem caracterizadas as hipóteses autorizadoras excepcionais previstas no §5º do art. 16 do citado Decreto nº 70.235/72, pesando em desfavor do Recorrente o ônus da devida comprovação.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse contexto, não logrando o Recorrente comprovar efetivamente a ocorrência de qualquer das hipóteses autorizadoras previstas no aludido §5º do art. 16 do citado Decreto nº 70.235/72, a autorização de juntada de novas provas ou a apreciação de documentos juntados em fase posterior à impugnação representaria, por parte deste Colegiado, negativa de vigência à Legislação tributária, providência que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Não tem fundamento o argumento de que a juntada de todo o período certamente inviabilizaria o pensamento aos autos. Ora, sendo as alegações de defesa oferecidas pelos devedores solidários, tanto em sede de impugnação administrativa quanto em grau de Recurso Voluntário, exatamente idênticas em seus fundamentos e oferecidas pelo mesmo causídico, poderiam muito bem ter sido oferecidas conjuntamente, em documento único, circunstância que abriria “*espaço*” para a juntada do conjunto integral das provas.

Por outro viés, o Processo Administrativo Fiscal não limita o volume das provas a serem acostadas pelo impugnando. Exige, sim, que sejam todas, sob pena de preclusão.

Quanto à perícia pretendida, cumpre iluminar ao Recorrente que a prova pericial tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a solução da controvérsia objeto do litígio.

Nesse panorama, a produção de prova pericial revela-se apropriada e útil somente nos casos em que a verdade material não puder ser alcançada de outra forma mais célere e simples. Por tal razão, as autoridades a quem incumbe o julgamento do feito frequentemente indeferem solicitações de diligência ou perícias sob o fundamento de que as informações requeridas pelo contribuinte não serem necessárias à solução do litígio ou já estarem elucidadas, por outros meios, nos documentos acostados aos autos.

Estatisticamente, constata-se que grande parte dos requerimentos de perícia aviados no processo administrativo fiscal versa sobre o exame de assentamentos registrados em documentos e/ou na escrita fiscal do sujeito passivo, cujo teor já é do conhecimento da autoridade lançadora na ocasião da formalização do lançamento, eis que sindicado e esclarecido durante todo o curso da ação fiscal. Diante desse quadro, o reexame de tais informações por outro especialista somente se revelaria necessário se ainda perdurassem dúvidas quanto ao convencimento da autoridade julgadora quanto às matérias de fato a serem consideradas no julgamento do processo.

Por óbvio, nada impede que o contribuinte venha aos autos demonstrar a questão que se queira discutir no levantamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. Nada obstante, a palavra

final acerca da conveniência e oportunidade da produção da prova pericial caberá sempre à autoridade julgadora, a teor do preceito inscrito *caput* do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

*Art. 18. 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**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)*

Nesse contexto, simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa de sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios.

No caso dos autos, a realização de perícia revela-se desnecessária pois em nada ira contribuir para o deslinde da questão, eis que o Processo Administrativo Fiscal em julgamento encontra devidamente instruído com todos os elementos necessários e suficientes para a prolação da decisão de mérito.

2.6. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pondera o Recorrente que a decisão recorrida não enfrentou todas as alegações de defesa e, em alguns casos, que o Acórdão recorrido não teria analisado satisfatoriamente os argumentos de defesa.

De início, não se mostra verborrágico enfatizar que, consoante jurisprudência assente nos tribunais superiores, o julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu no caso presente.

Por outro viés, a leitura das razões de fato e de direito dispostas no processo não se presta a satisfazer a tese defendida pelo contribuinte ou pela sua ótica, tampouco àquelas esposadas pelo Fisco, sendo imperioso, outrossim, que o julgador se atenha à *mens lege*, tão somente.

Nesse sentido:

O Tribunal de origem não precisaria refutar, um a um, todos os argumentos elencados pela parte ora agravante, mas apenas decidir as questões postas. Portanto, ainda que não tenha se referido expressamente a todas as teses de defesa, as matérias que foram devolvidas à apreciação da Corte a quo estão devidamente apreciadas.

É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.

Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo Civil: "Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento." (AgRg no REsp nº 1.130.754, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 13.04.2010).

Ou ainda:

"o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados " (REsp 684.311/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2006).

3 CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior- Relator