



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

Processo nº 10120.005278/2007-45
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-005.339 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes MAIA E BORBA S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2006

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PREJUDICIAL DE ADMISSIBILIDADE. PORTARIA MF Nº 63. SÚMULA CARF Nº 103.

A verificação do limite de alçada, para fins de Recurso de Ofício, ocorre em dois momentos: primeiro quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, observando-se a legislação da época e segundo quando da apreciação do recurso pelo CARF, em Preliminar de Admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103: *"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância"*.

In *casu*, aplica-se o limite instituído pela Portaria MF nº 63 que alterou o valor para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. O exercício do contraditório e da ampla defesa foi assegurado mediante intimação válida, ao sujeito passivo, do lançamento devidamente instruído com relatório fiscal contendo descrição clara e precisa dos fatos geradores, dos fundamentos legais, das contribuições devidas e do período.

PRELIMINAR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura do auto de infração

sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NFLD RETENÇÃO DE 11% EMPREITADA DE CONSTRUÇÃO CIVIL OBRIGAÇÃO DE EFETIVAR A RETENÇÃO

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente não só no relatório de lançamentos, no DAD, bem como no relatório fiscal.

Em se tratando de contratação de serviços mediante empreitada de mão de obra é clara a legislação vigente à época, acerca da responsabilidade do contratante em reter 11% do valor da nota fiscal, recolhendo o fruto da retenção no CNPJ da empresa contratada.

O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.711/1998, nestas palavras: “A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela MP nº 1.663/15, de 22/10/98 e convertida no art. 23 da Lei nº 9.711, de 20/11/98). Vigência a partir de 01/02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98.”

RETENÇÃO DE 11% NATUREZA TRIBUTÁRIA RECOLHIMENTOS NAS PRESTADORAS APRESENTAÇÃO DE CND NÃO ELIDE A OBRIGAÇÃO DE RETER

O fato das empresas prestadoras possuírem recolhimentos ou mesmo CND não desobriga a empresa tomadora de efetuar a retenção, conforme descrito acima, nem tão pouco refuta o presente lançamento, ou seja, o desconto sempre se resume feito regularmente e é obrigação da tomadora de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

MAIA E BORBA S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-30.654/2009, às e-fls. 3.624/3.654, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, referente à retenção de 11% sobre o valor bruto dos serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra contida em notas fiscais de serviços prestado a recorrente, em relação ao período de 01/2000 a 09/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 122/126 e demais documentos que instruem o processo.

Conforme relatado pela autoridade lançadora, a empresa atua no ramo de construção civil e também explora concomitantemente outras atividades empresariais, tais como: concessão para exploração de terminais rodoviários e gerenciamento e administração de shoppings centers. Na atividade de construção civil a empresa executou muitas obras por administração, por empreitada total, parcial por incorporação e pequeno porte.

No transcurso da ação fiscal, a notificada foi intimada a apresentar os documentos necessários à realização do procedimento administrativo, entre eles, as notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviços. No entanto, entre outras omissões, deixou de apresentar a maioria das notas fiscais requisitadas, razão pela qual lhe foi aplicado o auto de infração Debcad nº 37.055.338-1.

A autoridade fiscal também informou que a empresa, mesmo apresentando parcialmente as notas fiscais das prestadoras de serviços, forneceu uma relação dos lançamentos nas contas contábeis "SUBEMPREITADAS" e "SERVIÇOS DE TERCEIROS", que, segundo a empresa, tratava-se da escrituração dos mesmos documentos.

Comparando o total dos registros presentes na relação entregue à fiscalização e as poucas notas fiscais apresentadas, constatou-se o não recolhimento e/ou recolhimento parcial das contribuições previdenciárias devidas pelo contratante a título de retenção dos 11% destacado nas notas fiscais de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, conforme alteração promovida pela Lei nº 9.711, de 1998.

Conforme descrito no relatório, os procedimentos contábeis adotados pela empresa, bem como a não entrega dos documentos requisitados pela autoridade fiscal, prejudicaram o andamento da ação fiscal. Além disso, a notificada não fez prova do recolhimento das referidas contribuições - diferenças. Por tais razões, conforme consta do relatório, e com base no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, a presente notificação foi lavrada pela autoridade fiscal com arbitramento da base de cálculo das contribuições devidas, tendo sido utilizado como critério de aferição a mesma relação que foi entregue pela empresa, deduzindo os valores das notas fiscais apresentadas parcialmente, conforme planilha as fls. 127/396.

O lançamento consolidado em 22/06/2007 importa em R\$ 6.471.515,47 (Seis milhões, quatrocentos e setenta e um mil, quinhentos e quinze reais e quarenta e sete centavos), incluindo multa e juros de mora. O débito abrange o período de 01/2000 a 09/2004.

A notificada apresentou impugnação, fls. 400/411, anexando inúmeros documentos fls. 430/1480, requerendo, em síntese, a declaração de invalidade do lançamento tributário ou sua retificação, tendo em vista os erros de avaliação na desconsideração da

contabilidade, descumprimento do princípio da ampla defesa, ausência de relatório com descrição clara e precisa dos fatos ou a retificação da notificação A vista de erro material de cálculo pela não dedução dos valores relativos A mão de obra terceirizada.

Em 29/10/2007, os autos do processo foram baixados em diligência, fls. 1483/1484, com o objetivo de a autoridade lançadora manifestar-se, de forma conclusiva, acerca das alegações proferidas pela empresa, especificamente em relação aos serviços contabilizados na conta Serviços de Terceiros, bem como se existe algum recolhimento que deixou de ser aproveitado no lançamento e demais questões que julgasse atinente.

Em 16/01/2008, As fls. 1486/1493, em resposta à diligência determinada, a autoridade lançadora informou o seguinte:

a) O longo prazo de duração da ação fiscal - de 25 de outubro de 2006 a 28 de junho de 2007 (oito meses) - se deve, entre outros, aos seguintes motivos:

i. O porte da empresa - A atividade de construção civil (principal atividade da empresa até então) teve durante o período objeto da ação fiscal, mais de 50 (cinquenta) obras de construção civil de grande porte;

ii. As atividades empresárias desenvolvidas pela empresa foram diversificadas - Construtora, incorporadora, prestadora de serviços (inclusive administração de obras), exploração de terminais rodoviários e gerenciamento e administração de shoppings centers;

iii. O grande período fiscalizado - De janeiro de 2000 a setembro de 2006 (quase 7 anos);

iv. A complexidade da documentação - Em função dos motivos acima, fica evidente a quantidade e diversidade de documentos envolvidos no processo de fiscalização (contratos, notas fiscais, folhas de pagamento, guias de recolhimento, GFIP, escrituração contábil e outros);

v. As dificuldades impostas pela empresa - Durante todo o período que envolveu a ação fiscal, foram desenvolvidos esforços para que a empresa apresentasse na integralidade a documentação necessária ao completo e normal processo de auditoria fiscal.

vi. Tendo em vista a morosa e deficiente apresentação dos documentos solicitados, foram necessárias as lavraturas de diversos autos-de-infração, especialmente, os que registraram o descumprimento de obrigações acessórias, previstas em Lei, que tratam da falta de apresentação de documentos tais como, folhas de pagamento e notas fiscais de prestadores de serviços (AI Debcad no 37.055.338-1), bem como dos arquivos digitais (AI Debcad 37.055.339-0).

b) No que diz respeito ao débito em questão, a empresa conhecia e participou ativamente do processo de levantamento, apuração e constituição do crédito previdenciário. Durante o tempo em que a empresa esteve sob ação fiscal, os empregados do setor contábil, do setor de pessoal e da área administrativa, bem como a procuradora e setor jurídico da empresa, eram permanentemente informados dos procedimentos de auditoria fiscal. Sempre que solicitados, foram prestadas as informações relativas aos procedimentos fiscais em andamento.

c) Quando a empresa demorava na apresentação de determinado documento solicitado, chamávamos o responsável vinculado àquela área administrativa e explicávamos a necessidade de tal solicitação e quais as implicações em não apresentá-lo à fiscalização. Por muitas vezes solicitamos a presença do contador para informá-lo das dificuldades que a demora ou falta de apresentação de determinados documentos estava provocando. Em determinado momento, tinha-se a impressão de que era proposital o procedimento adotado pela empresa, como por exemplo, a não apresentação de parte das notas fiscais de prestação de serviços, de folhas de pagamento, GFIP, livros fiscais e outros.

d) Em relação ao relatório fiscal, seu volume deriva da grande quantidade de documentos envolvidos, bem como do período abrangido, e no que se refere à forma de apresentação, esta é padronizada pelo sistema informatizado adotado pela Receita Federal do Brasil.

e) Além de todos os relatórios gerados pelo sistema informatizado da Receita Federal, consta o relatório fiscal emitido pelos auditores componentes da junta fiscal. Nele, busca-se de forma objetiva, esclarecer os fatos que levaram a constituição do crédito previdenciário. O referido relatório traz as informações necessárias ao entendimento do objeto do débito.

f) Tendo em vista as diversas irregularidades cometidas pela empresa, não restou à junta fiscal sendo o procedimento da desconsideração da contabilidade e a apuração das contribuições previdenciárias, tomando-se por base de cálculo a remuneração paga à mão-de-obra empregada proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, conforme consta do relatório fiscal integrante à presente NFLD (fls. 122/396);

g) Para demonstração dos valores apurados, faz parte do relatório fiscal citado acima, a planilha "CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - NFS NÃO APRESENTADAS", que relaciona mensalmente os valores dos serviços, por prestador, informados pela empresa notificada, bem como os documentos fiscais (notas fiscais) apresentados, que foram deduzidos para efeito de determinação da base de cálculo (fls. 127 a 396);

h) É necessário reforçar a informação já contida no relatório fiscal, que na planilha demonstrativa dos valores apurados, constam em algumas competências, lançamentos a título de INSS - Instituto Nacional do Seguro Social e ISS - Imposto Sobre Serviços que tiveram seus valores considerados para efeito de apuração do débito, tendo em vista tratar-se de registros das notas fiscais efetuados pelo valor líquido e complementados pelos encargos incidentes. Portanto, a soma do valor líquido lançado acrescido dos encargos tributários, compõe o valor bruto da nota fiscal - base de incidência da retenção previdenciária prevista pela Lei 9.711/98.

i) A empresa, em sua defesa, apresenta uma pequena parte dos documentos relacionados" com o débito em questão. Analisando um a um, fica evidente a necessidade de apresentação da documentação por parte da empresa A fiscalização, para uma análise criteriosa e justa, pois algumas notas fiscais revelam tratar-se de serviços realmente isentos da retenção, algumas que a incidência é parcial, conforme define a legislação previdenciária, enquanto que outras, ratificam (comprovam) que a incidência é clara e inequívoca.

j) Assim, a análise individual do pequeno número de documentos apresentados pela defesa, permitiram identificar e adotar os seguintes procedimentos:

i. As notas fiscais de serviços que não se enquadram no conceito de cessão de mão de obra e cuja incidência esteja claramente isenta da retenção, conforme define

a legislação previdenciária, foram excluídas do levantamento. Estão identificadas na planilha "CESSÃO DE MÃO DE OBRA - NFS NÃO APRESENTADAS - RETIFICAÇÃO", na coluna observação como a expressão: "**Apresentado - excluído**".

ii. As notas fiscais de serviços, que embora sujeitas A retenção, possuam base de cálculo cujo valor resulte em retenção inferior a R\$ 29,00 (valor mínimo previsto para recolhimento da Guia da Previdência Social - GPS), tiveram seus valores também excluídos do levantamento. Estão identificados na planilha "CESSÃO DE MÃO DE OBRA - NFS NÃO APRESENTADAS - RETIFICAÇÃO", na coluna observação com a expressão: "Apresentado - ret/excluído".

k) As notas fiscais cujas prestações de serviços possuam base de cálculo reduzida em função da utilização concomitante de máquinas ou equipamentos (terraplenagem, drenagem e outros) ou que a execução tenha sido realizadas com fornecimento de materiais, estes quando destacados na nota fiscal, tiveram seus valores retificados, conforme define a legislação previdenciária. Estão identificados na planilha "CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - NFS NÃO APRESENTADAS - RETIFICAÇÃO", na coluna observação com a expressão: "**Apresentado - retificado**".

l) As notas fiscais cujas prestações de serviços estejam incluídas entre as atividades previstas pela legislação previdenciária como sujeitas A retenção (entre os documentos apresentados, muitos deles se enquadram nesta situação), tiveram seus valores mantidos integralmente. Estão identificados na planilha "CESSÃO DE MÃO DE OBRA - NFS NÃO APRESENTADAS - RETIFICAÇÃO", na coluna observação com a expressão: "**Apresentado - mantido**". Cabe ressaltar que boa parte das notas fiscais apresentadas pela defesa demonstram inequivocamente que o serviço está sujeito A retenção, possuindo inclusive, o destaque no corpo do documento, em conformidade com o que define a legislação previdenciária.

m) Todos os valores apurados pela fiscalização, relativamente a este débito, que não tiveram documentos apresentados pela defesa, tiveram seus valores mantidos integralmente. Estão identificados na planilha "CESSÃO DE MÃO DE OBRA - NFS NA° APRESENTADAS - RETIFICAÇÃO", na coluna observação com a expressão: "Não apresentado".

n) É importante frisar que relativamente a algumas competências não foram apresentados quaisquer documentos (notas fiscais) pela defesa, de tal forma que o débito inicialmente constituído, para aquelas competências, fica integralmente mantido.

Concluindo a diligência, foi elaborada planilha "CESSÃO DE MÃO DE OBRA - NFS NÃO APRESENTADAS -RETIFICAÇÃO", fls. 1492, com o entedimento que o lançamento deve ser retificado, alterando o valor originário do débito de R\$ 3.569.829,95 (Três milhões, quinhentos e sessenta e nove mil, oitocentos e vinte e nove reais e noventa e cinco centavos) retificado para R\$ 3.422.280,24 (Três milhões, quatrocentos e vinte e dois mil, duzentos e oitenta reais e vinte e quatro centavos), tendo sido elaborada planilha informando quais valores foram excluídos da notificação, fls. 1495/1749.

Em obediência ao principio da ampla defesa, foi reaberto o prazo para que a notificada exercesse seu direito ao contraditório, conforme correspondência enviada à empresa à fl. 1756.

Entretanto, às fls. 1757/1761, antes de receber o resultado da conclusão da diligência, a empresa aditou sua impugnação, defendendo seu direito de apresentar novos documentos, com base no princípio da verdade material, bem como aduzindo que a enorme quantidade de notificações e provas lhe exigiram maior tempo para promover sua defesa.

Às fls. 3097/3107, em 12/08/2008, a autoridade, antes de o órgão julgador solicitar, tendo em vista os inúmeros aditamentos, bem como novos documentos, manifesta-se, ratificando o procedimento adotado durante a ação fiscal e informa que analisou todos os documentos até então juntados ao processo, razão pela qual propõe nova retificação, conforme consta à fl. 3107, sugerindo que o lançamento seja retificado de R\$ 3.569.829,95 para R\$ 2.906.436,76.

Além disso, elaborou planilha indicando as competências a serem retificadas, fls. 3108/3161, destacando as razões que levaram a promover a alteração, ou não, com exclusão do lançamento. Além disso, as fls. 3100/3101, em relação aos documentos apresentados, informa os critérios para exclusão do lançamento:

a) Notas fiscais de serviços que não se enquadram no conceito de cessão de mão de obra e cuja incidência esteja claramente isenta da retenção, foram excluídas;

b) Notas fiscais de serviços que tiveram a comprovação do recolhimento da retenção, apresentadas na defesa, conforme define a legislação previdenciária, foram excluídas:

c) Notas fiscais de serviços que, embora sujeitas à retenção, possuísem base de cálculo cujo valor resulte em retenção inferior a R\$ 29,00, foram excluídas;

d) Notas fiscais cujas prestações de serviços possuísem base de cálculo reduzida em função da utilização concomitante de máquinas ou equipamentos (terraplenagem, drenagem e outros) ou que a execução tenha sido realizada com fornecimento de materiais (quando destacados), tiveram seus valores retificados, foram excluídas;

e) Notas fiscais cujas prestações de serviços estejam incluídas entre as atividades previstas pela legislação previdenciária como sujeitas à retenção sem a comprovação do recolhimento da retenção (valores foram mantidos). Nesse aspecto, a autoridade fiscal manifestou que a maioria dos documentos apresentados encontravam-se nessa hipótese, possuindo, inclusive o destaque para retenção, contudo a empresa não promoveu o recolhimento devido;

f) Os demais valores lançados, mas que não tiveram documentos apresentados para análise, foram mantidos.

Concluindo, a autoridade fiscal ainda manifesta que diversos documentos foram apresentados em duplicidade, conforme planilha às fls. 3102/3104. Em 18/11/2008, fls. 3361/3366, o Sr. Fiscal propõe nova retificação.

Em observância ao princípio da ampla defesa, foi reaberto o prazo para que a notificada exercesse seu direito ao contraditório. Às fls. 3347/3352, a notificada ratifica a tese de improcedência do lançamento, tendo em vista a duplicidade de cobrança em relação As notificações das 34 obras, arbitradas com base no CUB, pugnando, ainda, pela aplicação do § 2º do art. 474 da Instrução Normativa nº 3, de 2005.

O processo, em seguida, foi encaminhado ao órgão julgador para prosseguimento do feito.

Por sua vez, a 6ª Turma da DRJ em Brasília/DF entendeu por bem julgar procedente em parte a impugnação, exonerando parte do crédito tributário, por entender restar decaída às competências anteriores a 05/2002 e os valores indicados pela autoridade fiscal às fls. 3.363/3.365, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 03-30.654, às e-fls. já mencionadas, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2006 Ementa:

NFLD nº 37.096.656-2

RETENÇÃO DE 11%. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra é obrigada a reter 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos na nota fiscal e prestados pela contratada.

AFERIÇÃO INDIRETA.

A falta ou a deficiência da contabilidade, bem como a omissão de informações requeridas pela fiscalização, autorizam a apuração da base de cálculo do lançamento por aferição indireta.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. NULIDADE

O exercício do contraditório e da ampla defesa foi assegurado mediante intimação válida, ao sujeito passivo, do lançamento devidamente instruído com relatório fiscal contendo descrição clara e precisa dos fatos geradores, dos fundamentos legais, das contribuições devidas e do período.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura do auto de infração sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Afastada a hipótese de necessidade de realização de perícia quando os autos elementos de prova presentes nos autos, permitem a formação de convicção do órgão julgador.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo

Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

Lançamento Procedente em Parte

Em observância ao disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou procedente em parte o lançamento fiscal.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 3.668/3.683, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela decretação da decadência da competência junho/2002, uma vez que o fisco só completou o lançamento em 12/07/2007, com a intimação da recorrente (Ofício nº 95/2007/SEFIS/DRF/GOI).

Ainda preliminarmente, insurge-se quanto ao excesso de exação, pois o método adotado pelo fisco, de aplicar a retenção sobre a diferença valores das notas fiscais apresentadas em contas do razão e as apresentadas fisicamente, fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, pugnando pela decretação da nulidade do lançamento.

Destaca que a avaliação do custo da construção civil para fins da apuração da remuneração dos segurados despendida em uma obra, por aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, observa o Custo Global da Obra - CGO (art. 442, da IN 03/05), e a Remuneração da Mão de Obra Total - RMT despendida na obra (art. 443, da IN 03/05).

Além disso, os artigos 448 e 474 da Instrução Normativa nº 3, de 2005, determinam a dedução de eventuais valores contidos em notificações, bem como a mão-de-obra de terceiros, e os prestadores contratados.

Prossegue afirmando que os atos normativos (OS, IN) desde que não sejam ilegais ou manifestamente ilegais, devem ser obedecidos pelos agentes do fisco, pois asseguram tratamento uniforme aos contribuintes. Contudo, o inciso HI do art. 447 Instrução Normativa nº 3, é ilegal, razão pela qual, infere-se, não deve ser aplicado.

Acrescenta que diversos atos normativos que normatizaram a matéria no espaço de tempo abrangido pelo lançamento fiscal deixaram de ser citados pelos fiscais (Ordens de Serviço INSS/DAF nº 165, de 11/07/97; Instrução Normativa nº 18, de 11 de Maio de 2000; Instrução Normativa nº 69, de 10 de Maio de 2002; Instrução Normativa nº 100, de 18 de Maio de 2003; Instrução Normativa nº 3, de 14 de Junho de 2005).

Manifesta que a aferição indireta não é carta branca para o fisco descumprir normas do próprio fisco. Dessa forma o método de aferição utilizado pelos fiscais (aplicação de 11% não sobre o valor da nota fiscal, mas sobre a diferença entre o arquivo apresentado e as notas fiscais fornecidas - item 11 do relatório fiscal), além de cercear a defesa, impede não só que as normas do fisco previdenciário sejam aplicadas, mas também que o valor apurado seja o mais próximo possível da realidade (princípio da verdade material).

Pondera que nas notas fiscais deveriam ter sido observados os percentuais aplicáveis sobre o valor da nota nas diversas situações de fornecimento de material ou equipamento, serviços de limpeza, pavimentação asfáltica, terraplenagem etc., nos quais a própria norma do fisco (IN 3) prevê a aplicação do percentual sobre valores inferiores ao valor

bruto foram ignorados, além do fato de que Notas fiscais não sujeitas A retenção: serviço em estrutura metálica, serviço prestado por empresa optante pelo SIMPLES etc, fazem parte da apuração.

Aduz que não foram deduzidas, na apuração do crédito tributário, a mão de obra de terceiros contida nas notas fiscais com retenção acompanhadas de guias de recolhimento. Não se pode exigir, sob pretexto algum, que a recorrente pague a contribuição sobre mão de obra cuja contribuição já foi retida e recolhida por ela como contratante, conforme determina o art. 31, da Lei nº 8.212/91, o que se comprovou, pela exibição das notas fiscais e GPS aos agentes do fisco, e cujos valores eles não relacionaram no anexo II e também não consideraram para efeito de dedução no valor da contribuição indevidamente lançada, e se comprova agora anexando os referidos documentos, conforme planilha também anexa. Não deduzir o valor das contribuições incidentes sobre a mão de obra contida nas notas fiscais relacionadas na planilha, cujas contribuições já foram recolhidas, conforme notas fiscais e guias de recolhimento anexas, significa cobrar duas vezes o mesmo tributo (*bis in idem*).

Afirma que, mesmo quando se trata de arbitramento, o fisco tem a obrigação e o dever de produzir as provas, as razões de fato e de direito que justifiquem o crédito lançado, com observância de garantir o devido processo legal.

Acrescenta que o fato de o fisco desconsiderar a contabilidade sem razões relevantes e lavrar 44 NFLD pelos mais diversos motivos (guardados em segredo absoluto), não desobriga as autoridades lançadoras de cumprirem as instruções normativas, pois estas, antes e acima de tudo são expedidas para que eles, agentes do fisco cumpram.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para decretar a decadência e nulidade do lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

RECURSO DE OFÍCIO**Preliminar de Admissibilidade**

Á época da interposição do recurso vigia a Portaria MF nº 3/2008, que estabelecia o valor de alçada em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Entretanto, em 10 de fevereiro de 2017 foi publicada a Portaria MF nº 63 que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), vejamos:

Portaria MF nº 63/07

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A verificação do "limite de alçada", em face de Decisão da DRJ favorável ao contribuinte, ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época, e segundo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, quando da apreciação do recurso, em Preliminar de Admissibilidade, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

É o que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103, assim ementada:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portanto, depreende-se que o limite de alçada a ser definitivamente considerado será aquele vigente no momento da apreciação, pelo Conselho, do respectivo Recurso de Ofício, vinculada pela Súmula Carf nº 103, encimada.

No presente caso, o montante de crédito Tributário exonerado foi abaixo do novo limite de alçada, vigente na data do presente julgamento, 07 de março de 2018.

Nesse diapasão, não conheço do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário.

PRELIMINARES

DAS INCONSTITUCIONALIDADES

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referentes à retenção de onze por cento, como substituta tributária, incidentes sobre o valor de mão de obra incluído nas notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviços contratadas pela notificada e não recolhidas nos respectivos vencimentos, previstas no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998.

Conforme descrito no relatório, os procedimentos contábeis adotados pela empresa, bem como a não entrega dos documentos requisitados pela autoridade fiscal, prejudicaram o andamento da ação fiscal. Além disso, a notificada não fez prova do recolhimento das referidas contribuições - diferenças. Por tais razões, conforme consta do relatório, e com base no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, a presente notificação foi lavrada pela autoridade fiscal com arbitramento da base de cálculo das contribuições devidas, tendo sido utilizado como critério de aferição a mesma relação que foi entregue pela empresa, deduzindo os valores das notas fiscais apresentadas parcialmente, conforme planilha as fls. 127/396.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às

contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRF, apuradas mediante procedimento fiscal:

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

a) Instruções para o Contribuinte — IPC - fornece ao sujeito passivo orientações, dentre outros assuntos de seu interesse, sobre as providências para regularização de sua situação perante a Previdência Social, por meio de recolhimento, parcelamento ou apresentação de defesa ou recurso, quando for o caso;

b) Discriminativo Analítico do Débito — DAD - discrimina, por estabelecimento, levantamento, competência e item de cobrança, os valores originários das contribuições devidas pelo sujeito passivo, as alíquotas utilizadas, os valores já recolhidos, anteriortriente confessados ou objeto de notificação, as deduções legalmente permitidas e as diferenças existentes;

c) Discriminativo Sintético do Débito — DSD - discrimina sinteticamente, por estabelecimento, competência e levantamento, as contribuições objeto da apuração, atualização monetária, multa e juros devidos pelo sujeito passivo;

d) Relatório de Lançamentos — RL - relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental;

e) Fundamentos Legais do Débito — FLD - informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente A época de ocorrência dos fatos geradores;

f) Relatório Fiscal — REFISC - se destina A narrativa dos fatos verificados em procedimento fiscal.

Registre-se, ainda, que foram elaboradas diversas planilhas descritivas dos levantamentos, bem como aproveitados os eventuais recolhimentos que puderam ter sido vinculados aos fatos abrangidos pela notificação, inclusive os documentos apresentados após o prazo legal limite, que é a impugnação, tendo sido entregues todas as informações ao contribuinte.

• Além disso, o relatório fiscal é claro e exaustivo, informando todas as circunstâncias que levaram a autoridade lançadora a promover o arbitramento. Desde as falhas na contabilidade até a omissão para entrega das informações necessárias ao bom andamento do procedimento fiscal, todos os eventos foram relatados com imparcialidade e sobriedade sem, em nenhum momento, insinuar qualquer juízo de valor em relação às razões determinantes para as faltas cometidas pela empresa notificada.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela ausência de fundamentação legal.

NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA

A recorrente alega que a decisão de primeira instância deixou de apreciar a alegação de que o entendimento da junta fiscal contraria o entendimento de todos os outros fiscais que fiscalizaram a recorrente, portanto deve-se decretar a sua nulidade.

Não obstante o entendimento da Recorrente, não há como aderir a tal porque a Auditoria-Fiscal não está vinculada a posicionamento de outra Auditoria-Fiscal que tenha realizado procedimento de fiscalização anterior no contribuinte.

Ademais, o art. 6º, I, a da Lei 10.593/2002 dispõe acerca das atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, dentre as quais constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Além do mais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos expostos pelas partes, mormente quando já encontrou motivos suficientes e relevantes para fundamentar a decisão.

Portanto, afasto a preliminar.

MÉRITO

RETENÇÃO 11%

Em se tratando de contratação de serviços mediante empreitada de mão de obra é clara a legislação vigente à época, acerca da responsabilidade do contratante em reter 11% do valor da nota fiscal, recolhendo o fruto da retenção no CNPJ da empresa contratada.

O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.711/1998, nestas palavras:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela MP nº 1.663/15, de 22/10/98 e convertida no art. 23 da Lei nº 9.711, de 20/11/98). Vigência a partir de 01/02/99, conforme o art. 29 da Lei nº 9.711/98

Pelas informações trazidas no relatório fiscal, bem como pelo que restou demonstrado na informação fiscal, não foram efetuados os devidos destaques na notas, nem tão pouco cumpriu a recorrente a obrigação de reter e recolher as contribuições previdenciárias correspondentes.

Desse modo, a recorrente deveria ter retido o valor de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura, observados os limites de deduções e recolher a importância até o dia dois do mês subsequente à emissão da respectiva nota fiscal/fatura.

De acordo com o previsto no art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/1991, o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa, sendo a responsabilidade direta de quem tinha o dever de realizá-lo.

Art. 33 (...).

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

No caso da retenção de 11% não há que se falar em solidariedade, tampouco em benefício de ordem, pois o comando legal impôs a responsabilidade à tomadora de serviços, assim como o fez em relação ao desconto dos segurados empregados. Essa é uma presunção legal absoluta que milita em favor da fiscalização previdenciária.

Ao contrário dos argumentos trazidos pelo recorrente, entendo que no caso de retenção há duas obrigações: a primeira, acessória, que é o desconto dos 11%; a segunda é a principal, que é o recolhimento das contribuições retidas. Uma vez que as contribuições previdenciárias são tributos, o objeto da retenção dos 11% também possui natureza tributária, haja vista ser uma antecipação das contribuições, possuindo natureza de substituição tributária.

Com o intuito de regulamentar a lei, as autoridades tributárias, no exercício de suas competências, elaboraram e publicaram a Instrução Normativa SRP nº 03, de 2005, estabelecendo procedimentos relacionados à atividade de construção civil, especificamente os casos de regularização de obra cuja base de cálculo tenha sido arbitrada por meio de aferição indireta, arts. 430 a 471. A acuidade e precisão no tocante à normatização dos procedimentos relacionados às obras de construção civil, deve-se ao fato de que, historicamente, este setor sempre apresentou inúmeras dificuldades no que tange à fiscalização, seja pela quantidade de trabalhadores seja pelo volume de informações.

Nesse sentido, nos casos em que determinada obra submeta-se ao regime de aferição indireta, o cálculo da remuneração da mão de obra e, por consequência das contribuições devidas, ocorre a partir do enquadramento da obra, de acordo com os procedimentos descritos nos artigos 436 e 441 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, (número de pavimentos, tipo de edificação, etc.)

Em seguida, a remuneração é calculada de acordo com a aplicação de percentuais específicos conforme a metragem da obra para, então, aplicar-se o custo unitário básico da construção civil vigente na competência em que o recolhimento deva ser efetuado, ou no caso presente, constituído o lançamento, conforme arts. 443 e 446 da Instrução Normativa.

Ato contínuo, são apropriados os eventuais recolhimentos relacionados A mão de obra própria contratada pela empresa, isto é, seus empregados, valores estes que serão convertidos em área regularizada, conforme arts. 445 e 446.

Também é possível que a empresa tenha contratado empreiteiros e subempreiteiras para prestarem serviços específicos durante a construção. Nesses casos, isto é, nas situações em que há mão de obra terceirizada e, portanto, o contratante, é responsável tributária pelo recolhimento da retenção no CNPJ da empresa prestadora, a Instrução Normativa estabelece critérios específicos para que ocorra o aproveitamento desses recolhimentos.

Especificamente, em relação As notificações cujo lançamento se deu por aferição indireta com base na área construída, 34 obras, e, reflexamente, na presente notificação, os incisos II e III do art. 447 da Instrução Normativa nº 3, de 2005, no período de 02/1999 a 09/2002, determinam que a remuneração relativa A mão de obra terceirizada (empreiteiras, subempreiteiras e cooperativas), inclusive o décimo terceiro salário, somente será convertida em área regularizada, ou seja, deduzida do arbitramento, caso os recolhimentos possam ser inequivocamente vinculados A obra em evidência.

II - a partir de fevereiro de 1999 até setembro de 2002:

a) a remuneração declarada em GFIP referente A obra, identificada com a matrícula CEI no campo "CNPJ/CEI do tomador/obra", com comprovante de entrega, emitida por empreiteira contratada diretamente pelo responsável pela obra, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empreiteira;

b) a remuneração declarada em GFIP referente it obra, identificada com a matrícula CEI no campo "CNPJ/CEI do tomador/obra", emitida pela subempreiteira contratada, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos pelo contratante com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empreiteira ou subempreiteira;

c) o valor retido com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empreiteira ou subempreiteira contratada, quando não tenha sido apresentada a GFIP da contratada, conforme previsto nas a linhas "a" e "b" deste inciso, observado o disposto no §2º e no art. 239;

III - a partir de outubro de 2002, somente serão convertidas em área regularizada as remunerações declaradas em GFIP referente ti obra, com comprovante de entrega, emitidas pelo empreiteiro ou pelo subempreiteiro, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos correspondentes.

Conforme pode ser observado na legislação aplicável, no período de 02/1999 a 09/2002, os critérios para que os valores eventualmente recolhidos a título de retenção pudessem ser aproveitados e deduzidos no arbitramento da obra são: remuneração paga pelo prestador declarada em GFIP, devendo ser identificada com a matrícula CEI respectiva, no campo "CNPJ/CEI do tomador/obra", bem como apresentado o comprovante de entrega, recolhimento dos valores retidos com base nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de

serviços emitidos pela empreiteira, devem ser comprovados. De igual modo, em relação As subempreiteiras, exige-se o mesmo procedimento

No período a partir de outubro de 2002, a conversão em área regularizada, conforme exigia o inciso III do art. 447 da Instrução Normativa nº 3, somente ocorreria nos casos em que as remunerações declaradas em GFIP referente A obra, com comprovante de entrega, emitidas pelo empreiteiro ou pelo subempreiteiro, mediante comprovação o recolhimento dos valores retidos correspondentes.

Por essa razão, o artigo 425 da Instrução Normativa nº 3, de 2005, estabelece como obrigação da empresa contratante que esta mantenha em arquivo, por empresa contratada, em ordem cronológica, pelo prazo decadencial, as notas fiscais, as faturas ou os recibos de prestação de serviços e as correspondentes GFIP's. De igual modo, o parágrafo único do mesmo artigo, autoriza que o tomador dos serviços exija as cópias das GFIP's das empresas contratadas, com informações específicas para a obra, identificando todos os segurados que executaram serviços e suas respectivas remunerações.

Durante a ação fiscal e, principalmente, no decorrer do julgamento dos processos, especialmente nas várias vezes em que os mesmos foram baixados em diligências, a empresa apresentou grande quantidade de documentos, que por sua vez, foram analisados individualmente pelas autoridades fiscalizadoras.

Dessa forma, em relação à presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 37.096.656-2, cuja cobrança refere-se aos 11% que a notificada, na qualidade de contratante, deveria ter retido e recolhido, e que teve a base de cálculo aferida indiretamente a partir da relação fornecida pela própria empresa, todas as notas fiscais, e quaisquer documentos apresentados com a impugnação e nos diversos aditamentos, que puderam ser vinculados a quaisquer das obras analisadas durante o procedimento fiscal, foram deduzidas deste lançamento, conforme informação prestada pela autoridade fiscal.

Contudo, os documentos que não atenderam aos requisitos das normas previdenciárias, isto é, especificamente a ausência de GFIP's e recolhimentos, não foram considerados para efeito de retificação do lançamento.

Nesse sentido, a alegação de que a junta fiscal resiste em retificar o presente crédito tributário quanto às remunerações cobradas nas notificações das obras é improcedente, tendo em vista que os eventuais recolhimentos e créditos em favor do sujeito passivo, foram devidamente aproveitados, inexistindo qualquer razão no tocante à assertiva de que há tributação em duplicidade, isto é, sobre os mesmos fatos geradores.

Portanto, nego provimento quanto aos aspectos encimados.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Explicita que, mesmo quando se trata de arbitramento, o fisco tem a obrigação e o dever de produzir as provas, as razões de fato e de direito que justificam o crédito lançado, assim como os cálculos, raciocínios e fundamentos legais da apuração da quantia devida. Ausentes esses pressupostos, o direito de defesa está comprometido.

Registre-se que não há dúvidas de que a legislação previdenciária, no caso sob análise, dadas as condições fáticas ocorridas durante o procedimento fiscal, autoriza a

fiscalização a promover o arbitramento da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme previsão, inclusive do artigo 148 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Assim, a consequência jurídica disso, portanto, nos termos dos parágrafos 3º, 4º e 6º do art. 33, é a imediata e consequente inversão do ônus da prova. Tal circunstância determina que a simples manifestação de contrariedade do impugnante não tem o condão de afastar o ato administrativo dotado de presunção de legitimidade, legalidade e veracidade.

Em que pese a contribuinte ter apresentado inúmeras cópias de guias de recolhimento e notas fiscais, observa-se, conforme manifestado pela autoridade lançadora, fls. 1167/1170, muitos documentos foram repetidos e outros em nada se relacionam com a notificação sob análise.

No tocante ao eventual aproveitamento dos valores lançados na presente notificação em relação As demais notificações relacionadas às obras, lançadas por arbitramento com base na área construída, impende observar que tal aproveitamento, à luz do que determina os incisos do art. 447 da Instrução Normativa nº 3, de 2005, somente podem ser efetuados a partir da vinculação inequívoca da nota fiscal à obra reivindicada. Além disso, necessário se faz a apresentação das GFIP's preparadas separadamente por cada prestador, sendo certo que tais procedimentos são essenciais para acolhimento da tese da defendente, tendo em vista a inversão do ônus da prova, justificada pelo descumprimento das obrigações acessórias já informadas anteriormente.

No tocante à conta "Serviços de Terceiros", para a qual a notificada alega que foram contabilizadas as notas fiscais excluídas do regime de retenção e que, por essa razão, deveriam ser excluídas do lançamento, importante destacar que a mera alegação de tal fato não é suficiente para exclusão destes valores da notificação, tendo em vista a inversão do ônus da prova comentada há pouco.

É dizer, para que tais valores pudessem ser excluídos, a empresa deveria apresentar todas as notas fiscais relacionadas presentes na relação que serviu como critério de aferição do arbitramento para que a fiscalização pudesse verificar se, de fato, estariam, ou não, excluídas do regime da retenção.

Ainda sobre a matéria, cumpre registrar que as notas fiscais apresentadas pela defendente na impugnação e rios diversos aditamentos, todas foram analisadas. Consta às fls. 1488/1489 (1º Informação Fiscal) e 3099/3100 (2º Informação Fiscal) que dentre os documentos analisados, todos que não se submetiam ao regime de retenção foram excluídos da notificação, demonstrando, mais uma vez que, caso a empresa, desde o início da ação fiscal, tivesse apresentado todos os documentos e colaborado, muito esforço teria sido poupado tanto para a Administração Pública quanto para a própria notificada.

Pelo exposto, não acolho o pleito da recorrente.

BIS IN IDEM, BITRIBUTAÇÃO, IMPARCIALIDADE E NOTAS FISCAIS

Insurge-se, sob a complacência da DRJ/BSB, a corrigir o erro de lançar duas vezes a contribuição de terceiros com base em notas fiscais de prestação de serviços em obras cuja contribuição total foi lançada em NFLD das próprias obras e também lançadas em outras três NFLD utilizando como artifício para enganar métodos diferentes de aferição indireta.

Tal argumentação da recorrente se circunscreve a valoração de prova fática, posto deve-se verificar se houve ou não o lançamento duplicado de contribuição de terceiros com base em notas fiscais de prestação de serviços em obras cuja contribuição total foi lançada em NFLD das próprias obras e também lançadas em outras três NFLD.

Ante o exposto, quanto a alegação de que houve bi tributação e bis in idem, expressões utilizadas pela defendente durante as manifestações nos autos do processo, importante destacar que em matéria tributária as diferenças entre esses termos são nítidas.

Roque Antonio Carrazza descreve de modo simples que "*...em matéria tributária, dá-se o bis in idem quando o mesmo fato jurídico é tributado duas ou mais vezes, pela mesma pessoa política. Já, bitributação é o fenômeno pelo qual o mesmo fato jurídico vem a ser tributado por duas ou mais pessoas políticas*".

No caso sob análise, não ocorreu o bis in idem, pois todas as notas fiscais que estavam inequivocamente vinculadas à obra objeto do presente lançamento, conforme determina a Instrução Normativa SRP nº 03, de 2005, foram consideradas para efeito de redução do lançamento, com forme atestado pela autoridade fiscal e verificado por este órgão julgador.

Dessa forma, não se verifica a bi-tributação nem tão pouco qualquer ausência de prejuízo em desfavor da recorrente no sentido de não ter sido efetuado algum crédito eventual de alguma retenção. Em verdade, todas as notas fiscais e respectivas guias de recolhimento da previdência social que puderam ser vinculadas a cada uma das obras para aproveitadas pela autoridade lançadora.

Observa-se que não houve afronta ao princípio da imparcialidade, bem como não houve bis in idem, uma vez que fora observado os requisitos legais.

Assim, não prospera a argumentação da contribuinte.

DECADÊNCIA - COMPETÊNCIAS ATÉ JUNHO/2002

Aduz está decadente as competências até junho de 2002.

Nesse aspecto não assiste razão ao recorrente, pois, o fato de ter sido reaberto o prazo pela substituição dos documentos, não implica em nova notificação, sendo certo que a data inicial a ser considerada para efeito da contagem do período decadencial é a da primeira notificação regular ao sujeito passivo, uma vez que o lançamento foi ali perfectibilizado

Nesse sentido, a simples substituição dos relatórios não determina a irregularidade do lançamento. Assim, a notificação feita no dia 22/06/2007 foi o último ato do procedimento de constituição formal do crédito tributário, tomando-o oponível a contribuinte,

razão pela qual as competências abrangidas pela decadência referem-se ao prazo indicado pela DRJ, ou seja, os meses decadentes e excluídos da notificação referem-se ao período abrangido pelas competências 01/2000 a 05/2002, devendo ser mantidas a competência 06/2002, haja vista a substituição dos relatórios ter tido apenas o efeito de dilatar o prazo da impugnação, subsistindo a validade da notificação efetuada no dia 22/06/2007.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE

a) NÃO CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO;

b) CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, para rejeitar as preliminares, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira