



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

Processo n° 10120.008269/2008-97
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.519 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CONSTRUTORA E INCORPORADORA MERZIAN LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 26/06/2008

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 34

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Douglas Kakazu Kushiya, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente) e Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado)

Relatório

O presente processo trata de Recursos Voluntário em face do Acórdão nº 03-29.045 - 5ª Turma da DRJ/BSA, fl. 57 a 68, que assim relatou a lide administrativa:

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória - AIOA: nº 37.115.218-6, lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Goiânia- GO, contra a empresa em epígrafe, consolidado em 26/06/2008, em razão de infração ao dispositivo previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. II, combinado com o art. 225, II, e §§13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99. (CFL 34).

A ação fiscal foi instituída pelo Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº. MPF n'.0120100.2008.00042.

Segundo o Relatório Fiscal, de fls. 19/26, o sujeito passivo, Construtora e Incorporadora Merzian Ltda., não lançou mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias referentes à obra de construção civil matrícula CEI: 32.560.00668/78 (Ed. River Side).

Esclarece que essa obra foi iniciada pela empresa Moraes Construtora Ltda, que realizou a execução da obra até a estrutura da 8ª laje, das dezessete previstas, desistindo da mesma. Posteriormente, após a adjudicação da obra pelos condôminos que contrataram a sua execução, essa obra inacabada foi adquirida dos Condôminos pela empresa Construtora e Incorporadora Merzian Ltda., em 07/10/2003, sem que as partes fizessem prova da regularidade contributiva previdenciária, pois a Certidão Negativa de Débito —CND 041172003-08001080, apresentada durante a lavratura da escritura pública de compra e venda; tinha a finalidade para quaisquer daquelas previstas nas Lei 8.212/91, exceto para averbação de construção civil em imóvel.

Em exame ao sistema CCOR Consulta conta-corrente de Estabelecimento, não foi efetuado nenhum recolhimento com relação a esta obra pela empresa Moraes Construtora Ltda. CEI inicial 08.902.01772/78, no período sob sua responsabilidade.

Informa que a empresa Construtora e Incorporadora Merzian Ltda, antes de adquirir a obra inacabada (Ed. River Side), deveria ter exigido a Certidão Negativa de Débito — CND, com a finalidade expressa para averbação de construção civil em imóvel, fazendo prova da regularidade contributiva previdenciária, conforme determinado pelo artigo 465 da IN 3/2005.

E que se a empresa tivesse se orientado no dispositivo acima, teria, dentro do valor pago pela Obra inacabada de R\$

220.000,00, discriminado a parcela paga relativa aos encargos previdenciários.

Como não procedeu a esta orientação, ao contabilizar a aquisição da obra inacabada, no valor de R\$ 220.000,00, na data de 12/01/2004, em lançamento único, utilizando a conta contábil 3.1.1.01.0001 — Custo Aquisição de Terreno, deixou de contabilizar essa obra em Títulos Próprios. Os gastos relativos a esta aquisição, composto do terreno e do 'custo da obra em andamento, deveriam ter sido distribuídos nas seguintes rubricas: 1.3.1.1.01.0001 — Custo de aquisição do terreno e demais rubricas componentes do custo, dentre elas a que discrimina o INSS; 1.3.1.1.01.009.

Durante a ação fiscal, não foi apresentado nenhum documento de quitação de recolhimento ou de dívida previdenciária relativa a períodos anteriores a janeiro de 2004.

Desse modo, a escrituração contábil da empresa autuada, por si só, não possibilita a apuração do montante da mão-de-obra utilizada na edificação da obra como um todo.

Da Penalidade

Em decorrência do fato acima descrito, foi aplicada a multa cabível, no valor de R\$ 12.548,77 (Doze mil quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos), conforme disposto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 283, inc. II, alínea "a" e art. 373. Valores atualizados pela Portaria Interministerial MPS/MF nº. 77, de 11/03/2008.

Consigna que a empresa autuada não apresentou circunstâncias agravantes, nem atenuantes.

Cientificado do lançamento em 01/07/2008, o contribuinte apresentou defesa em 30/07/2008, alegando em apertada síntese:

- assevera que os lançamentos contábeis estão conforme os parâmetros exigidos, que o auto-de-infração é bastante obscuro e não faz maiores comentários acerca de alguns pontos considerados imprescindíveis à constituição dos créditos previdenciários;

- como a obra comporta período anterior a aquisição por parte da autuada, cobrando tributos até a 8ª laje, engloba período superior a 5 (cinco anos), que já estaria prescrito;

- a impropriedade da multa aplicada, ao afirmar que a escrituração contábil não possibilitava a apuração do montante da mão-de-obra utilizada na edificação como um todo. Indaga, quais foram as dificuldades? quais os pontos equivocados? Simplesmente afirmar, de forma genérica, que a escrituração contábil não possibilitou verificar a mão-de-obra utilizada é por demais arbitrário e sem respaldo jurídico;

- que a autuação trata apenas de mera irregularidade formal, da qual não decorreu prejuízo ao Erário. Questiona por que os dados contidos na contabilidade servem para calcular o IRPJ a CONFINS e não servem para calcular as contribuições previdenciárias;

- requer a relevação da penalidade, nos termos do artigo 291 do RPS, ou a redução da penalidade a um parâmetro compatível com a ausência de lesão ao Erário;

- requer, por fim, a anulação ou improcedência da autuação, ou, alternativamente, a sua relevação ou redução.

Foi proferido acórdão com os seguintes fundamentos:

Primeiramente torna-se salutar destacar que a empresa impugnante adquiriu obra de construção civil inacabada (execução da obra até a estrutura da 8ª laje), sem que as partes fizessem prova da regularidade contributiva previdenciária, pois a Certidão Negativa de Débito—CND 041172003-08001080, apresentada durante a lavratura da escritura pública de compra e venda, tinha a finalidade para quaisquer daquelas previstas nas Lei 8.212/91, exceto para averbação de construção civil em imóvel.

No caso de obra inacabada, deverá ser apresentado pelo contribuinte laudo de avaliação técnica de um profissional habilitado pelo CREA, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica-ART, a fim de que seja informado o percentual da construção já realizada, em relação à obra total. O percentual informado será utilizado para conversão em área equivalente para a apuração das contribuições devidas, efetuando-se o enquadramento de acordo com a área total do projeto.

Sendo que, no caso, para regularização da obra inacabada, a Certidão Negativa de Débito - CND deveria ter sido expedida com expressa menção da área parcialmente regularizada.

Contudo, a obra para a qual não foi emitida CND de obra inacabada, ao final da construção, poderá ser regularizada em nome do adquirente e emitida a CND com a área total da obra ou por unidade adquirida, conforme o caso, desde que sejam recolhidas as contribuições correspondentes, apuradas com base na área construída total, verbis:

(...)

Dessa forma, como a autuada não providenciou a regularização da obra inacabada, foi que a fiscalização, por meio do Auto de Infração de Obrigação Principal — AIOP nº: 37.115.217-8, constituiu, através de aferição indireta, considerando a área edificada proporcional ao Custo Unitário Básico — CUB, o crédito previdenciário com base na área construída total.

Outrossim, não há que se falar em período prescrito, já que cabe ao interessado a comprovação da realização de parte da obra ou da sua total conclusão em período abrangido pela decadência, e a impugnante não traz aos autos nenhum dos documentos

elencados no artigo 482 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 2005. Ao não ter providenciado a regularização da obra inacabada, a impugnante impossibilitou a comprovação de qualquer período eventualmente prescrito. Saliente-se que, na própria DISO- Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil, elaborada pela empresa construtora, às fls. 116/117, é declarado como data de início da obra: jul/2005 e término: maio/2007, bem como tratar-se de obra nova.

*No que concerne à contabilidade da empresa, como é cediço, a mesma deve atender, entre outros, aos requisitos previstos no inciso II do artigo 32 da Lei 8.212/91 e no inciso II do § 13 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, destacando-se a utilização de centros de custo distintos para cada obra, e, **dentrodestes, a contabilização de forma discriminada, das contas que são fatos geradores de contribuição previdenciária, verbis:***

(...)

Dessa forma, como inequivocamente demonstrado pela fiscalização, a empresa, ao contabilizar a aquisição da Obra inacabada, no valor de R\$ 220.000,00, na data de 12/01/2004, em lançamento único, utilizando a conta contábil 1.3.1.1.01.0001 — Custo Aquisição de Terreno, deixou de contabilizar essa obra em Títulos Próprios, pois parte do custo de aquisição se refere ao custo da obra inacabada (até a estrutura da 8ª laje); como bem assinalado pelo nobre auditor, os gastos relativos a esta aquisição, composto do terreno e do custo da obra em andamento, deveriam ter sido distribuídos nas seguintes rubricas: 1.3.1.1.01.0001 — Custo de aquisição do terreno e demais rubricas componentes do custo, dentre elas a que discrimina o INSS; 1.3.1.1.01.009.

Despiciendo acrescentar que, ao não regularizar a parte da obra inacabada, conforme a determinação legal, a fim de que fosse informado o percentual da construção já realizada, em relação à obra total, não contabilizando esses valores, fica impossível determinar o valor total da obra, pois, no custo contabilizado pela empresa adquirente, falta o custo inicial até a estrutura da 8ª laje, o que, a propósito, responde a indagação da impugnante (...quais foram as dificuldades? quais os pontos equivocados?).

Portanto, faltando prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil em qualquer período da sua execução (considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão), está a fiscalização, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN, obrigada a efetuar o lançamento, nos moldes do parágrafo 4º do artigo 33 da Lei 8.212/91, sob pena de responsabilidade funcional.

Como visto, constitui infração à legislação previdenciária (inciso II do artigo 32 da Lei 8.212/91 e no inciso II do § 13 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado

pelo Decreto 3.048/99.), cabendo a emissão de auto-de-infração, a contabilização de verbas incidentes e não incidentes de contribuição previdenciária abrigadas em uma mesma conta contábil, estando a autuação em epígrafe respaldada pelos aspectos fáticos e jurídicos acima demonstrados, o que enseja ao crédito constituído o caráter de certeza e liquidez.

Em que pese o pedido de relevação ou de atenuação da penalidade feito pela autuada, o mesmo não pode ser acatado, haja vista que, entre os requisitos elencados pelo artigo 291 do RPS, está o de correção da infração, o que não foi feito pela impugnante, abaixo:

(...)

Por fim, o auto-de-infração analisado encontra-se revestido de todas as formalidades legais pertinentes, tendo sido lavrado de acordo com o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, não tendo sido constatada a existência de vícios que pudessem ensejar sua nulidade.

Do exposto, VOTO no sentido de julgar PROCEDENTE, a presente autuação, mantendo o crédito tributário lançado no valor original de R\$ 12.548,77 (Doze mil quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos).

Cientificado do acórdão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 88 a 105, alegando em breve síntese: a) preliminar pelo lançamento de crédito tributário decaído e quanto ao mérito: a) impropriedade da multa imposta e b) inexigibilidade da multa imposta - redução ou relevação das penalidades.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator - Douglas Kakazu Kushiyama

Decadência

Não há que se falar em decadência no presente caso, tendo em vista que o período de apuração, conforme relatório fiscal é de 01/01/2004 a 31/05/2008 e o contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 01/07/2008, portanto, dentro dos 5 (cinco) anos previsto tanto no artigo 150, § 4º, quanto no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, rejeito esta preliminar.

Mérito

Conforme foi devidamente relatado, a Recorrente adquiriu obra de construção civil inacabada sem que fizesse prova da regularidade referente ao pagamento das contribuições previdenciárias, a teor do que dispõe o artigo 465 da Lei nº 8.212/91:

Art. 465. No caso de obra inacabada, deverá ser solicitado ao responsável pela sua regularização o laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo CREA, acompanhado da respectiva ART, no qual seja informado o percentual da construção já realizada, em relação à obra total, observando-se, quanto à matrícula, o disposto no § 3º do art. 471.

§ 1º O percentual informado no laudo de avaliação técnica será utilizado para determinação da área que constará na CND de obra inacabada e que servirá de base para a apuração da remuneração sobre a qual incidirão as respectivas contribuições, efetuando-se o enquadramento de acordo com a área total do projeto, e apurando-se as contribuições proporcionalmente à área correspondente à obra inacabada, na forma dos incisos II e III do § 1º do art. 464. (Nova redação dada pela INMR/RrB nº 819, de 2010312008)

Devidamente intimada com o ARO - Aviso de Regularização de Obras, às fls. 124/127 e não tendo providenciado a regularização da obra inacabada a fiscalização, utilizando-se do expediente da aferição indireta, considerando a área edificada proporcional ao Custo Unitário Básico - CUB, constituiu o crédito previdenciário com base na área construída total.

Além disso, auxilia na fundamentação da utilização da Aferição Indireta o fato de que a Recorrente também foi autuada por descumprimento de obrigação acessória - AIOA nº 37.115.218-6, pois deveria atender ao disposto no inciso II do artigo 32 da Lei nº 8.212/91 e no inciso II do § 13 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, destacando-se a utilização de centros de custo distintos para cada obra, e, dentro destes, a contabilização de forma discriminada, das contas que são fatos geradores de contribuição previdenciária, *verbis*:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

II- lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II- lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I- atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II- registrar; em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Como devidamente demonstrado pela fiscalização, a empresa, deveria contabilizar a aquisição da obra inacabada, no valor de R\$ 220.000,00, na data de 12/01/2004, **em lançamento único, utilizando a conta contábil 1.3.1.1.01.0001 - Custo Aquisição de Terreno, deixou de contabilizar essa obra em Títulos Próprios** pois parte do custo de aquisição se refere ao custo da obra inacabada (até a estrutura da 8ª laje); como bem assinalado pelo nobre auditor, os gastos relativos a esta aquisição, composto do terreno e do custo da obra em andamento, deveriam ter sido distribuídos nas seguintes rubricas: 1.3.1.1.01.0001 — Custo de aquisição do terreno e demais rubricas componentes do custo, dentre elas a que discrimina o INSS: 1.3.1.1.01.009.

Caso descumpridos os artigos acima elencados, o Recorrente fica sujeito à infração à obrigação acessória prevista na Lei nº 8.212/91, artigos 92 e 102 e do artigo 283, inciso II, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e do artigo 373, atualizada nos termos da Portaria interministerial MPS/RF nº 77, de 11 de março de 2008.

Em que pese o pedido de relevação ou atenuação da penalidade feito pela Recorrente, não dá para ser acolhido, tendo em vista que não preencheu os requisitos do disposto no artigo 291, § 1º do Regulamento da Previdência Social — RPS descrito a seguir:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada, ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

*§1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, **tiver corrigido a falta** e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante. (grifei)*

Sendo assim, inaplicável a requerida relevação.

Conclusão

Por todo o exposto, rejeito as preliminares arguídas e no mérito, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo Recorrente.

Processo nº 10120.008269/2008-97
Acórdão n.º **2201-004.519**

S2-C2T1
Fl. 91

(assinado digitalmente)

Relator - Douglas Kakazu Kushiya