



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

Processo nº 10120.010782/2008-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.835 – 3ª Turma Especial
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria CP: CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES e GLOSA - SALÁRIO FAMÍLIA e CESSÃO DE MÃO DE OBRA: RETENÇÃO. EMPRESAS EM GERAL.
Recorrente OLIVEIRA MELO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 01/11/2007

CONTABILIDADE. VIOLAÇÃO AO REGIME DE COMPETÊNCIA. LANÇAMENTOS EM DESACORDO COM A LEI, POIS AUSENTES TÍTULOS PRÓPRIOS SENDO EFETUADOS O LANÇAMENTO DE VÁRIAS RUBRICA EM UMA SÓ CONTA. AFERIÇÃO INDIRETA, POSSIBILIDADE. PREVISÃO LEGAL. OBRA. DRO/ARO. MÉTODO BASEADO EM DETERMINAÇÃO LEGAL.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.180.947-9, objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores que prestaram serviços na execução da obra de construção civil identificada nos autos, bem como em decorrência de glosa de salário – família e de retenções em razão da cessão de mão de obra, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 353 a 368, com período de apuração de 01/2003 a 10/2007, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de fls. 38.

O Auto de Infração é composto pelos levantamentos denominados DRO – AFERIÇÃO OBRA CONF ARO; GLO – GLOSA SAL FAMÍLIA; R01 – RETENÇÃO 11 SOBRE NFS; R02 – RETENÇÃO 11 SOBRE NFS; R07 – RETENÇÃO 11 SOBRE NFS; R08 – RETENÇÃO 11 SOBRE NFS; R09 – RETENÇÃO 11 SOBRE NFS, conforme Relatório Discriminativo Analítico de Débito – DAD, de fls. 04 a 12.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 18/08/2008, Folha de Rosto do Auto de Infração, de fls. 01.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, as fls. 373 a 394, recebida, em 16/09/2008, acompanhada dos documentos, de fls. 395 a 400; 403 a 601; 604 a 788.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 790 e 791.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 03-30.581 - 5ª, Turma DRJ/BSB, em 28/04/2009, fls. 792 a 799.

No qual o lançamento foi considerado procedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 22/12/2009, AR, de fls. 801.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 805, recebido, em 19/01/2010, conforme carimbo de recepção, com razões recursais, as fls. 806 a 821, acompanhado do documento, de fls. 822.

As razões recursais estão sumariadas a seguir.

Mérito.

- que a contabilidade é feita dia a dia, estando nela lançados todas os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e o total recolhido, individualizados por obra, nos termos de plano de contas e subdividido por grupo de despesa, apesar de estar dispensada de apresentar escrituração contábil, pois é tributada com base no lucro presumido, artigo 225, § 16, inciso II do RPS, servido esta contabilidade para o desenvolvimento dos trabalhos relativo a ação fiscal;

-
- que a decisão de primeiro grau deste processo apóia-se no que decidido nos autos do processo 10120.010758/2008-17 DEBCAD 37.055.104-4, que foi objeto de recurso voluntário e ainda não foi julgado neste colegiado, ficando claro neste recurso que a recorrente não violou as normas contábeis e que sua contabilidade se baseia em documentos hábeis e idôneos, não prosperando, o que dito pelo julgador *a quo*, baseado no acórdão de outro auto;
 - que não houve infração por parte da recorrente, podendo ter havido pequenos deslizes na escrituração contábil, sendo estes meros erros de fato que podem ser sanados de ofício pelo autoridade fiscal, em especial pela insignificância de seus valores em relação com o montante da fiscalização, não havendo prejuízo ao erário, pois tais diferenças foram recolhidas pela recorrente;
 - que a recorrente utiliza mão de obra terceirizada, o que é reconhecido pelo lançador em seu relatório, não entendendo a recorrente, por que o fisco não considerou tal valor, pois a tomadora de serviços só é obrigado a promover a retenção de 11%, artigo 31, da Lei 8.212/91, e nada mais, não havendo nenhum outro encargo imposto pela lei, artigo 97, do CTN, justificando o fisco o não aproveitamento das retenções com base no artigo 447, inciso III, porém não há nos autos qualquer intimação do fisco as empresas prestadoras para comprovar o valor de mão de obra utilizada naquela, devendo tais valores serem aproveitado, pois não é culpa da recorrente se as subempreiteiras não declararam a GFIP de forma correta, não podendo a recorrente pagar por isso;
 - que ao dar aula de direito tributário o julgador de primeira instância se perdeu e não considerou a verdade material, nos termos da lei, doutrina e jurisprudência, pois se limitou a menosprezar a contabilidade, não julgando e se omitindo sobre a indesejável e indecente aferição indireta, o que é combatido por todas as provas documentais, doutrina, legislação e jurisprudência citados e transcritos pela recorrente;
 - que a contabilidade da recorrente é regular, lastreada em documentos hábeis e idôneos, sendo legítima a desclassificação apenas na presença de elementos demonstradores da irregularidade, não havendo irregularidade na contabilidade do obra CEI 39.370.00500/79, com contabilização do livro caixa, embora desobrigada de tal;
 - que mantém do pedido de realização de perícia indeferida em primeiro grau, o que implica em prejuízo a recorrente, indicando seu perito, devendo o auto ser relevado em sua totalidade ou cancelado em razão da aferição indireta, operando em omissão o acórdão *a quo* ao não enfrentar a verdade material e a aferição indireta;

-
- Nos pedidos – requer a recorrente: a) conhecimento e provimento do recurso; b) reforma da decisão *a quo*; c) cancelamento do auto, devido a utilização da aferição; d) ou provimento parcial para utilização da retenção das subempreiteiras; e) pela realização de perícia, caso os documentos sejam considerados insuficientes; f) cancelamento da exigência em razão dos erros incorridos serem insignificantes, o que os classificam como erro de fato; g) que o julgamento se dê, conforme a verdade material e o método de aferição; h) que o lançamento seja arquivado.

A autoridade preparadora considerou o recurso tempestivo, fls. 823.

Os autos subiram ao CARF, fls. 823.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Inicialmente, cumpre informar que o presente recurso limita sua matéria ao levantamento denominado DRO – AFERIÇÃO OBRA CONF ARO e nada mais.

Assim, nos termos do artigo 17, do Decreto 70.235/72 as demais matérias são considerados não contestadas estabilizando-se a lide administrativa a relação a estas.

O fato de a contabilidade ser feita dia a dia não implica em que está contenha todos os fatos e atos contábeis devidamente registrados e da forma como determina a legislação.

Aliás, da análise do REFISC, de fls. 353 a 368, infere-se justamente o contrário do que alegado pela recorrente e para tal basta observar as passagens a seguir transcritas de tal documento.

A empresa apresentou arquivos digitais de Folhas de Pagamentos e Contabilidade com inconsistências, em 11/12/07, vindo em 11/02/2008, apresentar o arquivo digital da contabilidade sem inconsistências, código de identificação nº. 9a622533-08325b2b-2824b885-f4eecda6. Com referência aos Livros Diários em meio papel, foram entregues em tempo hábil. A relação constando o numero e registro junto ao órgão competente dos Livros Diários colocados à disposição desta fiscalização foi juntada a este AIOP, fls. 64.

Em relação aos resumos de Folhas de Pagamentos em meio papel, a empresa apresentou três (03) versões, todas com diferentes valores de Bases de Calculo. Questionada a manifestar sobre as diferenças, a empresa alegou ocorrência de erro no seu programa de Folha. Em seguida, a empresa apresentou Resumo Manual das Folhas de Pagamentos Mensais, que foi juntada ao presente AIO, fls. 65 a 70.

Analizando os arquivos digitais apresentados, em confronto com os resumos das folhas de pagamentos, tanto em relação às Bases de Cálculo (BC) quanto aos Descontos dos Segurados (DS), foram constatadas diversas diferenças consubstanciadas, nos anexos abaixo denominados, os quais demonstram as diferenças encontradas:

a) Mapas de Apuração de Diferenças em Folhas de Pagamentos;- Resumidos por competência, dos valores das Bases de Cálculo (BC), das Folhas de Pagamentos em meio Papel, versus, GFIP, versus, Folha de Pagamento em meio

Digital, e, Mapa de Apuração de Diferenças na contabilização da Folha de Pagamento (FP), todos juntados ao presente AIOP, fls. 71 a 85.

b) O resultado do confronto, por competência, dos valores de Base de Cálculo (BC), entre os dados apurados nas diversas fontes especificadas nos Mapas de Apuração de Diferenças em Folhas de Pagamentos, os mesmos foram entregues à empresa em fiscalização, para os esclarecimentos necessários.

A empresa através de seu Contador, Fabio Henrique de Brito, enviou à fiscalização, os esclarecimentos bem como, justificativas e explicações sobre as diferenças, que se encontram demonstradas em resumo, no campo "OCORRENCIAS" dos respectivos Mapas de Apuração de Diferenças.

As Diferenças resultantes do comparativo entre os valores das Bases de Cálculo (BC) apuradas Nos Resumos de Folhas de Pagamentos em papel e a Contabilidade, restou provado após os esclarecimentos prestados a fiscalização pela empresa, que se trata de diversas fontes, como segue:

a) Contabilização indevida de Bases de Cálculo de Contribuições Previdenciária sob "Regime de Caixa", ao invés de "Regime de Competência", contrariando disposições legais: art. 177 da Lei 6.404 de 15/12/1976, inciso 1 do parágrafo 13 de art. 225 do Decreto nº 3.048/99, art. 1.184 da Lei 10.406 de 10/01/2002 (Código Civil vigente a partir de 11/01/2003), e ainda, a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade — CFC nº 750193, notadamente nas competências: 07/2003 a 12/2003, 01/2004, 03/2004 a 12/2004, 02/2005 a 06/2005, 08/2005, 09/2005, 02/2006, 03/2006, 07/2006, 08/2006, 02/2007 a 05/2007, 09/2007 e 10/2007, conforme demonstra Mapa de Apuração de Diferenças na Contabilização da FP, juntado a este AIOP fls. 80 a 85, e Mapa Demonstrativo de Documentos Contabilizados em 'Regime de Caixa', juntado a este AIOP fls. 86 a 87, bem como cópias de documentos a ele anexos fls. 88 a 158, deste AIOP.

b) Ocorreu também, contabilização indevida de Bases de Cálculo em Centros de Custos diverso da realidade, ora contabilizando custos de outra obra no centro de Custos da obra fiscalizada, e ora contabilizando custos desta, no centro de custos de outras, conforme Mapa de Apuração de Diferenças na Contabilização da FP, no campo "resumo da ocorrência", juntado a este AIOP fls. 80 a 85, especialmente nas competências 07/2004, 12/2004, 03/2005, 06/2005, 12/2005, 06/2006, 08/2006, 10/2006 e 10/2007.

c) Foi constatado ainda, que parte das diferenças referem-se a utilização da mesma conta contábil, código 3303211056 — Férias, para contabilizar valores pagos tributáveis e não tributáveis (férias indenizadas e férias normais), e outros valores não contabilizados em títulos próprios de sua contabilidade, todos constantes no Mapa retro mencionado, infringindo o

disposto, no inciso II do parágrafo 13 do art. 225 do Decreto 3.048/99.

Importante ressaltar que ficou caracterizado a não contabilização em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, quando efetua lançamentos contábeis em uma mesma conta referentes a parcelas tributáveis e não tributáveis, e também contabilização de valores em centro de custo diverso da realidade.

A empresa contabilizou incorretamente os valores pagos a título de salário família. Mensalmente utilizou a conta contábil de despesa denominada PREVIDENCIA SOCIAL — código 330321080 e 330421085, para debitar o valor referente ao salário família devido na competência, conforme Mapa Demonstrativo da Contabilidade da Conta Previdência Social, juntado a este AIOP fls. 249 a 276.

Desse modo o custo da obra ficar acrescido no respectivo valor debitados. Como se trata de valor a recuperar, deveria ser registrado no seu Ativo Circulante. A empresa não registrou em título próprio de sua contabilidade a devida compensação em Guia do valor mensal do salário família.

De igual forma, a empresa não apropriou as consignações dos Descontos Previdenciários dos Segurados, efetuados nas Folhas de Pagamentos, em conta própria do passivo circulante, INSS A RECOLHER ou outra denominação.

Mensalmente, a empresa utilizou a conta contábil de despesa denominada PREVIDENCIA SOCIAL — código 330321080, para creditar os valores descontados dos segurados nas Folhas de Pagamentos, reduzindo assim, o custo da referida obra, com o respectivo valor creditado.

Ambos procedimentos acima relatados, tornam irreal o custo da obra e, conseqüentemente, a sua movimentação financeira.

Ora, o valor de Desconto Previdenciário consignado em Folha de Pagamento não pode, de forma alguma, ser considerado como crédito da empresa em relação a Previdência social, mas sim, como retenção de cunho obrigatório previsto na Lei 8.212/91, o qual terá que ser repassado na data estabelecida em Lei a Previdência Social, sob pena de Crime de Apropriação Indébita.

Os lançamentos contábeis dos valores descontados nas folhas de pagamentos, como se encontram registrados na contabilidade da empresa, a crédito da conta contábil de despesa, desvirtua totalmente a natureza da consignação, descumpra a Lei quanto a forma de contabilização, não permitindo a fiscalização apurar se houve ou não crime de apropriação indébita, além de macular o custo real da referida obra.

A empresa não obedece ao princípio contábil da competência, conforme prevê o Art. 177 da Lei 6.404 de 15/12/1976, art. 1.184

da Lei 10.406 de 10/01/2002 (Código Civil vigente a partir de 11/01/2003), Resolução do Conselho Federal de Contabilidade — CFC nº 750/93, e ainda previsto no Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, inciso 1 do parágrafo 13 do Art. 225, aqui transcrito:

A empresa contabilizou de forma irregular, utilizando o "regime de caixa" para registrar diversos fatos geradores, conforme demonstrado no campo "Resumo da Ocorrência", constante do MAPA DE APURACAO DE DIFERENCAS NA CONTABILIZACAO DA FP, fls. 80 a 85 e MAPA DEMONSTRATIVO DE DOCUMENTOS CONTABILIZADOS EM "REGIME DE CAIXA" com as respectivas copias de Diários e copias dos documentos probatórios dos lançamentos, juntados a este Auto de Infração de Obrigação Principal — AIOP fls. 86 a 158, objeto da emissão do Auto de Infração de Obrigação Acessória — AIOA DEBCAD nº 37.055.107-9, fundamentação legal 38, Processo nº 10120.010770/2008-13.

A contabilização dos fatos contábeis não utilizando "regime de competência", fere ao principio contábil da 'oportunidade", não satisfaz a exigência legal, alem de impossibilitar a apuração dos créditos previdenciários através da escrita contábil.

A empresa não registrou fielmente no centro de custo contábil da obra CONDOMINIO SERRA DO SUL, composto pelos edifícios: Jardim da Serra, contabilizado no centro de Custo Contábil código 3303, e Serra dos Pirineus, contabilizado no centro de Custo Contábil código 3304, contas contábeis: 330321013 e 330421018 — Mão de Obra Direta; 330321129 e 330421123 — Férias gozadas; 330321056 e 330421050 — Férias; 330321048 e 330421042 - 13 1 Salário, (Contas do Custo de Construção), os valores declarados em Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP da obra em questão, nem os valores informados em folha de pagamento em meio magnético, no item FOPAG — Mestre da Folha, na lotação da Obra, nem os resumos de Folhas de Pagamentos em meio papel apresentados, conforme Mapas juntados a este Auto de Infração de Obrigação Acessória — AIOA, com os seguintes títulos:

-Mapa de Apuração de Diferenças na Contabilização da FP fls. 80 a 85 deste AIOP;

-Mapa de Contabilização dá , Fólha`de Pagamento fls. 159 a 187 deste AIOP.

As irregularidades acima—citadas foram constatadas no comparativo da escrituração contábil com os arquivos digitais, resumos das Folhas de Pagamentos mensais, e as GFIPs apresentadas'a esta fiscalização.

Ressalta-se que a empresa deixou de contabilizar em títulos próprios de sua contabilidade, os valores de Salário Família e Descontados dos Segurados nas Folhas de Pagamentos, para lançar mensalmente, nas contas de despesa denominadas

PREVIDENCIA SOCIAL, códigos n.ºs 330321080 e 330421085.

Pode-se afirmar assim que, a empresa não registrou o movimento real da remuneração do segurado a seu serviço, do faturamento e do lucro, nos termos que dispões o parágrafo 60 do art. 33 da Lei 8.212 de 24/07/1991.

Apesar do esforço empreendido pela fiscalização em apurar os fatos geradores e descontos previdenciários através da contabilidade, consubstanciada nos Livros Diários n.ºs. 30 (período: janeiro a dezembro de 2003), 31 (período: janeiro a dezembro de 2004) 32 (período: janeiro a junho 2005) , 33 (período: julho a dezembro 2005), 34 (período: janeiro a dezembro de 2006), 35 (período: janeiro a setembro de 2007), 36 (período: outubro de 2007), sendo esse último registrado na JUCEG sob n.º. 081007043-4 de 24/03/2008. Não foi possível considerar a sua contabilidade pelos motivos acima relatados, conforme fundamentos legais a seguir elencados: (destaque do original).

Engana-se a recorrente, o fato de ser tributada pelo lucro presumido, como por ela alegado, não a isenta de realizar a escrituração fiscal-tributária, mas apenas tal forma de tributação lhe dá a opção de substituir o livro Diário e Razão pelo Livro Caixa e Livro Registro de Inventário e nada mais, isto é o que diz o artigo 45, da Lei 8.981/95 c/c o artigo 527, do Decreto 3.000/99, veja a transcrição da lei.

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.

Os livros contábeis Diário e Razão foram solicitados pelo Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF, de fls. 39 e 40. Consta, as fls. 349, em Informação Fiscal, que a empresa apresentou todos os documentos solicitados, bem como no REFISC, de fls. 353 a 368, consta em várias passagens que tais livros foram analisados, identificando-se diversas irregularidades em sua contabilização.

O fato da decisão *a quo* citar, o que decidido em outro processo 10120.010758/2008/17 DEBCAD 37.055.104-4 em nada afeta o que comprovado e decidido neste autos, pois todos os elementos necessários a comprovar as irregularidades detectadas na fiscalização estão presentes, descritas e demonstradas nestes autos. Não passando tal citação de mero comentário em *obiter dictum*. Assim sendo, estar ou não os autos sendo objeto de recurso em nada afeta a decisão deste.

O agente lançador deixou claro que as irregularidades existentes nos livros fiscais são de significativa expressão e que não permitem sua utilização, pois inclusive violam a lei, pois não se utilizam do regime de competência, mas sim do regime de caixa, o que é vedado. Aliás, nossos tribunais concordam com a tese, observe-se as transcrições.

EMENTA TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COFINS/PIS. VENDAS INADIMPLIDAS. ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. REGIME DE COMPETÊNCIA. EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO COM AS HIPÓTESES DE CANCELAMENTO DA VENDA.

1. O Sistema Tributário Nacional fixou o regime de competência como regra geral para a apuração dos resultados da empresa, e não o regime de caixa. (art. 177 da Lei nº 6.404/76).

6. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 586482, DIAS TOFFOLI, STF.) (o grifo é meu – texto reduzido).

Novamente, equivocava-se a recorrente, o que já foi destacado pelo julgador de primeiro grau.

A recorrente não tem como obrigação apenas a retenção do 11% sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura, também, é obrigação da empresa tomadora/contratante exigir de suas contratadas/subempreiteiras as notas fiscais, faturas ou recibos, bem como as GFIP, nos termos do artigo 219, § 6º, do Decreto 3.048/99, sendo que o artigo 115, da Lei 5.172/66 da suporte a tal exigência, uma vez que a obrigação acessória é instituída pela legislação tributária e nos termos dos artigos 96 e 100, da citada lei, o que é plenamente admitido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ.

EMEN: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. CONSOLIDAÇÃO DE BALANCETES MENSIS NA DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE. CRIAÇÃO DE DEVER INSTRUMENTAL POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. COMPLEMENTAÇÃO DO SENTIDO DA NORMA LEGAL. 1. A Instrução Normativa 90/92 não criou condição adicional para o desfrute do benefício previsto no art. 39, § 2º, da Lei 8.383/91, extrapolando sua função regulamentar, mas tão-somente explicitou a forma pela qual deve se dar a demonstração do direito de usufruir dessa prerrogativa, vale dizer, criando o dever instrumental de consolidação dos balancetes mensais na declaração de ajuste anual. 2. Confronto entre a interpretação de dispositivo contido

em lei ordinária - art. 39, §2º, da Lei 8.383/91 - e dispositivo contido em Instrução Normativa - art. 23, da IN 90/92 -, a fim de se verificar se este último estaria violando o princípio da legalidade, orientador do Direito Tributário, porquanto exorbitante de sua missão regulamentar, ao prever requisito inédito na Lei 8.383/91, ou, ao revés, apenas complementaria o teor do artigo legal, visando à correta aplicação da lei, em consonância com o art. 100, do CTN. 3. É de sabença que, realçado no campo tributário pelo art. 150, I, da Carta Magna, o princípio da legalidade consubstancia a necessidade de que a lei defina, de maneira absolutamente minudente, os tipos tributários. Esse princípio edificante do Direito Tributário engloba o da tipicidade cerrada, segundo o qual a lei escrita - em sentido formal e material - deve conter todos os elementos estruturais do tributo, quais sejam a hipótese de incidência - critério material, espacial, temporal e pessoal -, e o respectivo conseqüente jurídico, consoante determinado pelo art. 97, do CTN. 4. A análise conjunta dos arts. 96 e 100, I, do Codex Tributário, permite depreender-se que a expressão "legislação tributária" encarta as normas complementares no sentido de que outras normas jurídicas também podem versar sobre tributos e relações jurídicas a esses pertinentes. Assim, consoante mencionado art. 100, I, do CTN, integram a classe das normas complementares os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas - espécies jurídicas de caráter secundário - cujo objetivo precípua é a explicitação e complementação da norma legal de caráter primário, estando sua validade e eficácia estritamente vinculadas aos limites por ela impostos. 5. É cediço que, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN, em torno das relações jurídico-tributárias relacionadas ao tributo em si, exsurtem outras, de conteúdo extra-patrimonial, consubstanciadas em um dever de fazer, não-fazer ou tolerar. São os denominados deveres instrumentais ou obrigações acessórias, inerentes à regulamentação das questões operacionais relativas à tributação, razão pela qual sua regulação foi legada à "legislação tributária" em sentido lato, podendo ser disciplinados por meio de decretos e de normas complementares, sempre vinculados à lei da qual dependem. 6. In casu, a norma da Portaria 90/92, em seu mencionado art. 23, ao determinar a consolidação dos resultados mensais para obtenção dos benefícios da Lei 8.383/91, no seu art. 39, § 2º, é regra especial em relação ao art. 94 do mesmo diploma legal, não atentando contra a legalidade mas, antes, coadunando-se com os artigos 96 e 100, do CTN. 7. Deveras, o E. STJ, quer em relação ao SAT, IOF, CSSL etc, tem prestigiado as portarias e sua legalidade como integrantes do gênero legislação tributária, já que são atos normativos que se limitam a explicitar o conteúdo da lei ordinária. 8. Recurso especial provido. ..EMEN: (RESP 200500238958, LUIZ FUX, STJ - PRIMEIRA TURMA, DJ DATA:20/11/2006 PG:00278 ..DTPB:.) (o realce é do conselheiro subscritor).

O agente lançador e o julgador *a quo* deixaram claro que a mão de obra declarada em GFIP e que comprovadamente está ligada a obra foi aproveitada na elaboração do

ARO, de fls. 343 a 345, bem como informado no último parágrafo, da fls. 366, REFISC, conforme transcrito.

Em atenção a norma citada, foram considerados no cálculo realizado, apenas as remunerações declaradas nas GFIP's com relação inequívoca a obra matrícula CEI 39.370.00500179, devidamente comprovada sua situação de regularidade através de consultas realizadas aos sistemas informatizados da SRFB, com a devida observância do recolhimento da retenção correspondente sofrida em fatura de prestação de serviço. Observa-se que não houve apresentação de nenhuma GFIP dos prestadores de serviços ou empreiteiros.

O I. Conselheiro Relator *a quo*, não deu aula apenas tentou esclarecer a recorrente, o que havia decidido com fulcro na legislação e mas provas que ilustram os autos, uma vez que a verdade material nada mais é do que aplicar o livre convencimento do julgador dentro do conjunto probatório existente ou buscado, quando necessário, veja o texto a seguir.

Conforme lição de LEANDRO PAULSEN^[5], o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo.

Neste ponto, cumpre observar que o artigo 18 do Decreto 70.235/72 se coloca em consonância com o princípio da verdade material, in verbis:

“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.”

Resta claro, que o Decreto 70.235/72, norma de regência do Processo Administrativo Fiscal, teve o intuito de fazer com que o julgador buscasse a verdade material dos fatos, podendo este, inclusive, diligenciar de ofício para tanto.¹

No caso em tela todos os elementos estão presentes aos autos o que dispensa a necessidade de complementação de prova pela realização de diligência, possibilitando o julgamento do feito.

¹ BAHIA, GABRIEL MATOS. O processo administrativo fiscal e os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado em http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10896&revista_caderno=26. <acessado em 22/10/2013>. Procurador da Fazenda Nacional. Graduado pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Especialista em Direito Público pela Universidade Gama Filho.

*HABEAS CORPUS. ART. 19, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.492/1986. ART. 333, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO PENAL. PACIENTE ABSOLVIDO. PEDIDO PREJUDICADO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL REQUERIDA NA DEFESA PRELIMINAR E NA FASE DO ART. 499 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. DISCRICIONARIEDADE DO JULGADOR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. RAZOABILIDADE. 1. Diante da notícia de que um dos pacientes foi absolvido na ação penal de que aqui se cuida, o writ mostra-se prejudicado quanto a ele. 2. **É pacífico o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal de que o deferimento de prova pericial e de diligências na fase do art. 499 do Código de Processo Penal está condicionado à avaliação de sua conveniência, cabendo ao julgador aferir, em cada caso, dentro da esfera de discricionariedade, a real necessidade da medida para a formação de sua convicção.** 3. Não há que falar em cerceamento de defesa se o indeferimento da realização da perícia está suficientemente justificado, de forma razoável, notadamente pela possibilidade de a defesa produzir provas diversas capazes de atingir o fim almejado com a perícia, assim também pela existência de outros elementos de convicção hábeis a comprovar a prática do delito, não evidenciado qualquer constrangimento ilegal. 4. Habeas corpus julgado prejudicado quanto a a Flávio Antônio Bonet e denegado em relação a Cezar Antônio Bonet. (HC 200601141456, PAULO GALLOTTI, STJ - SEXTA TURMA, 30/06/2008) (realce do relator).*

A aferição indireta é método de apuração da base de cálculo que se legitima pela fragilidade e ausência de confiabilidade das informações obtidas junto ao fiscalizado em sua contabilidade, o que é considerado adequado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, veja a ementa, abaixo.

*EMEN: PREVIDENCIÁRIO E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. IRREGULARIDADE DE DOCUMENTOS. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. ART. 33, § 4º, DA LEI 8.212/91. REEXAME DE MATÉRIA PROBATÓRIA. ÓBICE DA SÚM. 07/STJ. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO – CUB. UTILIZAÇÃO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ART. 197, DO CTN. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. SUBSTITUIÇÃO DO FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. ARTS. 202 E 203, DO CTN. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 13/STJ E ART. 255, DO RISTJ. PRECEDENTES. 1. **Comprovada a irregularidade na escrituração contábil da pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, pode a Fazenda Pública, nos termos expressos do art. 33, § 4º, da Lei 8.212/91, valer-se da aferição indireta dos valores devidos, conforme evidenciado na hipótese.** 2. A verificação de eventual equívoco na fiscalização dos documentos contábeis da empresa recorrente, o que, em tese, afastaria a utilização do lançamento por arbitramento, é mister que encontra óbice intransponível na*

Súmula 07/STJ. 3. A Lei 4.591, de 16/12/64, determinou que a Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, estabelecesse, dentre outros, critérios e normas para o cálculo de custos unitários de construção, o que foi materializado por intermédio da NB 140, atual NBR 12.721/92, que define os padrões para a apuração do Custo Unitário Básico da Construção Civil – CUB. Esta unidade de medida é calculada mensalmente pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil – SINDUSCON, não havendo neste ato ingerência do agente previdenciário fiscalizador e tampouco estabelecimento de base de cálculo diversa da legalmente prevista. 4. Improcede a alegada ofensa ao art. 97 (inc. I e IV) do CTN, porquanto a Autarquia Previdenciária, ao utilizar o Custo Unitário Básico-CUB, não instituiu base de cálculo por intermédio de Ordem de Serviço, mas tão-somente aplicou um método para apurá-la, procedimento que se evidencia inteiramente em sintonia com o § 4º, art. 33, da Lei 8.212/91. 5. Na esteira dos precedentes da Corte, a mera substituição do fator de atualização monetária – na hipótese, a TRD pelo INPC -, não induz à nulidade da Certidão de Dívida Ativa – CDA, considerando que foi verificado no título todos os elementos exigidos pela Lei 6.830/80, havendo o devedor exercido regularmente o direito à ampla defesa. Ausente, dessarte, qualquer ofensa aos artigos 202 e 203, do CTN (REsp 331.343/MG, DJ 18.03.2002 e REsp 167.592/MG, DJ 17/08/1998, Relator Min. José Delgado) 6. A demonstração do dissenso pretoriano exige a similitude das situações fáticas julgadas, sendo indispensável a realização do cotejo analítico entre as teses em confronto, não se prestando ao mister paradigmas originados no mesmo tribunal recorrido, requisitos que na espécie não foram atendidos. Presente, portanto, o óbice contido na Súmula 13/STJ e artigo 255 do RISTJ. 7. Recurso especial parcialmente conhecido e, na parte conhecida, nego provimento. EMEN: (RESP 200101613290, JOSÉ DELGADO, STJ - PRIMEIRA TURMA, DJ DATA:10/06/2002 PG:00147.DTPB)

Desta forma, indefiro o pedido de perícia, pois desnecessário a solução do caso.

Assim com esses esclarecimentos rejeito todas as alegações suscitadas em mérito pela recorrente, não havendo razão para atender os pleitos desta.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento, tendo em vista a falta de lastro fático e jurídico das alegações da recorrente.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.

Processo nº 10120.010782/2008-48
Acórdão n.º **2803-002.835**

S2-TE03
Fl. 838



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por EDUARDO DE OLIVEIRA em 04/12/2013 12:09:00.

Documento autenticado digitalmente por EDUARDO DE OLIVEIRA em 04/12/2013.

Documento assinado digitalmente por: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 16/12/2013 e EDUARDO DE OLIVEIRA em 04/12/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 23/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP23.1019.10271.5W9B

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

A3E37B5EBB64C514B997254555AD86EEE6A9573A