



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

Processo nº 10120.011373/2009-40
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.889 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SERCA CONSTRUTORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/08/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DEIXAR DE EXIBIR LIVRO OU DOCUMENTO RELACIONADO COM, CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação tributário-previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Carolina Wanderley Landim.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – SERCA CONSTRUTORA LTDA. contra Acórdão nº 03-47.386 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Brasília - DF, fls. 96 a 100, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA nº. 37.229.900-8, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 13.291,66.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.229.900-8, Código de Fundamentação Legal – CFL 38 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente, devidamente intimada, por meio do TIPF, por ter apresentado a contabilidade não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço:

Este relatório é parte integrante do Auto de Infração - AI, lavrado durante a Auditoria Fiscal na empresa acima identificada, conforme Mandado de Procedimento Fiscal No 01.2.01.00-2009-00741, de 21/05/2009, código de acesso ao MPF no 24527086, ciência dada ao contribuinte pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, datado em 25/05/2009, para verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela Receita Federal do Brasil - RFB, conforme determina o artigo 20 da Lei no 11.457, de 16/03/2007, incidentes sobre o valor da mão-de-obra utilizada na execução das obras de construção civil, matrículas CEI 50.013.42127/78 e CEI 50.019.89804/72, de responsabilidade da empresa em referência.

A empresa objeto de ação fiscal, foi intimada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, em anexo, a apresentar em meio digital de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB, as informações relativas à Contabilidade (Blocos 0 - 1 - 9), sendo verificado na análise dos arquivos digitais de sua escrituração contábil e dos documentos contábeis que, a contabilidade apresentada não espelha a realidade econômica financeira da empresa, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, uma vez que a auditoria constatou a ocorrência sistemática de lançamentos nos centros de custos das obras acima, antes do início e após o encerramento da contabilização de remuneração própria ou com terceiros nas mesmas, de aquisições de materiais e despesas com alimentação e vale transporte, realizadas via de regra com pessoal permanente, evidenciando que houve remuneração relativa a mão de obra não escriturada em títulos próprios de sua contabilidade. Refeições e vale transporte somente são utilizados por trabalhadores empregados, motivo

pelo qual fica evidente que o não registro de remunerações nestes períodos, demonstra a falta de escrituração de tais custos em seus registros contábeis, não cabendo qualquer argumentação que tais lançamentos referem-se a competências anteriores tendo em vista a obrigação de atender ao princípio contábil do regime de competência, ou seja, as despesas realizadas em um determinado mês, mesmo que pagas em competências seguintes, devem ser registradas no mês de efetiva realização.

E o que comprova as cópias das notas fiscais de pagamento de refeições nas obras e as planilhas das contas extraídas de seus arquivos contábeis, demonstrando os lançamentos com aquisição de material a serem aplicados, despesas com refeições e vale transporte, em períodos em que não havia lançamento com a utilização da mão de obra devida.

Os elementos aqui registrados conferem à escrituração contábil o retrato da incoerência e comprovam que a mesma não registra de forma real a mão-de-obra utilizada na execução das suas obras de construção civil.

A constatação das irregularidades acima citadas se deu a partir da análise dos arquivos digitais apresentados a esta fiscalização, validade e autenticado conforme código de identificação geral sob o no a3b73c49-4600cdb6-bfa20beldc8b52e3 e b02464e4-a2f2badb-272f7216-ea02db5b, de acordo com o que determina a Lei n. 10.666, de 08/05/2003, normatizada pela Portaria MPS/SRP n. 058, de 28/01/2005, Instrução Normativa SRP n. 03, de 14/07/2005 e Instrução Normativa MPS/SRP n. 12, de 20/06/2006.

Outrossim, o Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 10120.011374/2009-94 - AIOP nº 37.229.901-6 - às fls. 10 a 22, informa acerca da análise contábil feita nas duas obras de construção civil: matrícula CEI 50.013.42127/78 e CEI 50.019.89804/72, onde conclui que não se encontram devidamente escriturados todos os segurados empregados envolvidos na execução das obras de construção civil, de responsabilidade da empresa, que de acordo com a Lei nº 8.212/91, representam a base de cálculo das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual, esta fiscalização desconsiderou a escrituração contábil apresentada pela empresa e aferiu o débito nos moldes previstos no art. 433 e seguintes, da IN nº 3/2005:

DA ANÁLISE CONTÁBIL

CEI 50.013.42127/78 - OBRA RESIDENCIAL VILLAGIO – PERÍODO: 06/2004 A 01/2007:

Em análise da contabilidade apresentada, verificou-se que os custos da obra fiscalizada, foram lançados em contas analíticas, vinculadas às seguintes contas sintéticas: 33.192.1 - Mão de Obra e Encargos; 33.192.2 - Materiais Aplicados; 33.192.3 - Serviços de Terceiros; 33.192.4 - Operação de Equipamentos; 33.192.5 - Despesas Gerais Diretas; 33.192.7 - Outras Despesas e finalmente 33.192.8 - Despesas Tributárias, pertencentes ao grupo 3 - Custos de Despesas, 33 - Custo de Obras por incorporação, 33.19 - Obra 19 Villagio Bueno.

Sendo verificadas incoerências na documentação e contabilização dos fatos econômicos, aquisições e despesas da obra em comento, em virtude de elementos poucos confiáveis apresentados pela empresa durante a fiscalização, como a seguir relataremos.

Considerando os valores lançados a título de remuneração para a obra citada, especificamente as contas 33.192.101.4 - Mão de Obra Direta, 33.192.103.0 - Aviso Prévio, 33.192.104.9 - 13º Salário e 33.192.106.5 - Férias Gozadas; e a remuneração declarada em GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social relativa a mesma obra, verifica-se que os mesmos encontravam-se divergentes.

Intimada a prestar esclarecimentos, a empresa justifica que ocorreram vários lançamentos de férias pela competência do pagamento, sendo que o valor destas eram declaradas na GFIP no mês de gozo e então pagos os encargos previdenciários. Desta forma a empresa deixou de atender ao princípio contábil do registro em regime de competência, ou seja, as despesas realizadas em um determinado mês, mesmo que pagas em competências seguintes, devem ser registradas no mês de efetiva realização, no caso das férias gozadas, a competência de lançamento é o período de gozo das mesmas

O período declarado pela empresa em DISO para execução da obra de construção civil, não é confirmado em sua escrituração contábil. A data de início declarada consta como 06/2004, competência em que ocorreu o registro de mão de obra direta empregada, comprovada ainda pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações Previdência Social para a obra.

Entretanto houve lançamentos na conta 33.192.301.7 - Serviços de Sub Empreitadas na obra, referentes a aquisição de concreto usinado um mês antes de seu início, o que comprova as notas fiscais fatura de serviços emitidas em 20/05/2004 - NF 6509; em 21/05/2004 - NF 6519; em 31/05/2004 - NF 6552 e em 30/05/2004 NF da empresa Geral de Concretos S.A., sem registro de um único trabalhador para aplicação imediata do mesmo.

Está claro que não existem condições de utilização deste material, de natureza altamente perecível, sem emprego imediato de mão-de-obra (própria ou terceirizada). O volume adquirido, totalizado em 165 m3 de concreto bombeado, nos indica que já haviam ocorrido a execução de serviços com fundações e de execução de formas com a utilização de profissionais com conhecimentos necessários para isso.

Também o término da mesma, declarada pela empresa como 01/2007, também não se confirma na escrituração contábil apresentada para os meses de fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2007 desta mesma obra.

Na conta 33.192.201.0 - Material Aplicado, ocorreram lançamentos no período de 01/02/2007 a 05/07/2007 com aquisição de material aplicado na obra no montante de R\$ 203.001,20.

A empresa ainda permanece contabilizando nos meses de fevereiro a maio de 2007 pagamentos a título de Refeições - conta 33.192.501.0 e Vale transporte - conta 33.192.517.6, até 12/02/2007(planilhas extraídas da contabilidade das contas citadas em anexo).

Os lançamentos contábeis referentes aos custos de execução da obra de construção civil em questão evidenciam a continuidade da mesma após a data declarada como de encerramento, e o registro de valores relativos a fatos que ensejam, sem sombra de dúvidas, a utilização de mão-de-obra

As notas fiscais de nº 0942, de 28/02/2007, 0967, de 31/03/2007, 0981, de 30/04/2007, emitidas pela empresa Uberaba Marmitex e a de nº 1556, de 01/02/2007, da empresa G Dallas Restaurante Ltda de fornecimento de refeições (cópias anexas), não deixam dúvidas quanto a ocorrência de despesas com alimentação de trabalhadores na obra do edifício Residencial Villagio ainda nos meses de fevereiro, março e abril de 2007, todas contabilizadas pela data de pagamento, ou seja, pelo regime de caixa.

CEI 50.019.89804172 - OBRA RESIDENCIAL GLORIA HILLS – PERÍODO: 05/2006 A 12/2008:

Com relação a outra obra acima fiscalizada, verificou-se que os custos da mesma foram lançados em contas analíticas, vinculadas às seguintes contas sintéticas: 33.212.1 - Mão de Obra e Encargos; 33.212.2 - Materiais Aplicados; 33.212.3 - Serviços de Terceiros; 33.212.4 - Operação de Equipamentos; 33.212.5 - Despesas Gerais Diretas; 33.212.7 - Outras Despesas e 33.212.8 - Despesas Tributárias, pertencentes ao grupo 3- Custos de Despesas, 33 - Custo de Obras por incorporação, 33.21 - Obra 21 Gloria Hills.

Também para este empreendimento o período declarado pela empresa em DISO para execução da obra de construção civil, não é confirmado em sua escrituração contábil.

Em 05/2006 ocorreu o início de registro de mão de obra direta empregada, comprovada pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social para a obra, entretanto da mesma forma relatada para a obra anterior, houve lançamentos com aquisição de material aplicado na obra, a partir de 20/01/2006.

A aquisição de material especialmente perecível sem qualquer condição de ser estocado, como o concreto usinado, ocorreu a partir de 31/03/2006, sendo adquirido o volume correspondente de 84,50 m3 de concreto usinado bombeado nos meses de março e abril de 2006, sem que nos mesmos meses tenha havido qualquer registro de mão-de-obra.

Não há como um edifício ser erguido, utilizando concreto usinado, por exemplo, sem registro de um único trabalhador

para aplicação imediata do mesmo uma vez que o material adquirido necessita de trabalhadores para emprego imediato, por tratar-se de material altamente perecível.

A prática da existência de mão de obra sem o devido registro em seu centro de custo é reforçado ainda pela contabilização de pagamentos com alimentação de trabalhadores na obra no período de janeiro a abril de 2006, quatro meses antes de seu início, é o que comprovam as notas fiscais nº 0662 de 31/01/2006, a de nº 0685, de 28/02/2006, a de nº 0707, de 31/03/2006, e a de nº 0724, de 29/04/2006, emitidos pela empresa Uberaba Marmitex Ltda, com a descrição de fornecimento de até 226 unidades de cafês da manhã por mês para a obra.

Os elementos até aqui registrados conferem à escrituração contábil o retrato da incoerência e comprovam que a mesma não registra de forma real a mão-de-obra utilizada na execução das suas obras de construção civil.

O lançamento no centro de custo da obra, de aquisições de materiais, pagamentos de vale transporte e despesas com alimentação realizadas via de regra com pessoal permanente durante os meses em que não houve registro de pagamento de remuneração nas obras citadas, evidencia que houve remuneração relativa a mão de obra não escriturada em títulos próprios de sua contabilidade, não cabendo qualquer argumentação que tais lançamentos referem se a competências anteriores, tendo em vista a obrigação de atender ao princípio contábil do regime de competência.

Ressalte-se que nas contas para lançamento de Custos com Terceiros, não houve nenhum lançamento que pudesse justificar o possível emprego de contratação de mão de obra terceirizada nos períodos especificados acima.

A fiscalização ainda identificou vários documentos registrados incorretamente no centro de custo das obras fiscalizadas. No item 4) do relatório de justificativas apresentadas pela empresa com relação a obra Villagio Bueno, a mesma admite que contabilizou na competência 102004, as férias no valor de R\$ 682,99 do empregado Vanderlino S. Santos, na realidade pertencente a obra de nº 20 - Edifício Veneza. Na competência 112004 foram as férias de José Edilson Ferreira da Costa, no valor de R\$ 874,33, que foram lançadas no centro de custo da obra n.º 20 - Edifício Veneza, sendo que o empregado havia laborado na obra de n.º 19 do Residencial Villagio Bueno.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§ 2º e 3º, com redação da MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. II, alínea "j" e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

A Recorrente teve **ciência do AIOA em 30.10.2009**.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, é de **10/2004 a 08/2009**.

A Recorrente apresentou **impugnação tempestiva**, onde alega, conforme o relatório da decisão de primeira instância:

(i) - *que no início de uma edificação, para a adequação do canteiro de obras, a empresa adquire concreto e outros materiais e trabalhadores são deslocados de outras obras para preparar a infra-estrutura mínima necessária; porém, as refeições e vale-transporte destes trabalhadores são contabilizados como custo dessa obra.*

(ii) - *que a legislação prevê a responsabilidade da construtora pelo prazo de cinco anos, por realizar manutenções, nos casos em que seja necessário, em função de defeitos na construção ou instalação de equipamentos e, assim, quando necessário, há funcionários de outras obras que são destacados, não sendo possível, por isso, manter trabalhadores no centro de custo de obras já encerradas.*

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do Acórdão nº 03-47.386 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Brasília - DF, fls. 96 a 100, conforme Ementa a seguir:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 30/10/2009

AIOA DEBCAD n.º 37.229.900-8 - CFL 38

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS OU APRESENTAÇÃO DEFICIENTE.

Constitui infração deixar a empresa de exibir documentos e livros relacionados com fatos geradores de contribuições previdenciárias, quando devidamente solicitados pela fiscalização, ou apresentar livro ou documento que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade, ou que omita informação verdadeira.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, às fls. 144 a 168, reiterando os argumentos utilizados em sede de **Impugnação, em apertada síntese:**

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

Autenticado digitalmente em 12/09/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 12/09/2013 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 17/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(i) - a contabilidade da empresa foi realizada em obediência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade;

(ii) - que erros na escrita contábil podem ocorrer, mas que esses, por serem involuntários, são diferentes de fraudes e, por isso, não pode a autoridade lançadora desconsiderar a contabilidade com base em alguns erros;

(iii) - da aplicação de concreto - no início de uma edificação, para a adequação do canteiro de obras, a empresa adquire concreto e outros materiais, e trabalhadores são deslocados de outras obras (outros centros de custos) para preparar a infraestrutura mínima necessária e, por isso, não há mão de obra própria refletida na contabilidade neste momento inicial.

(iv) - do pagamento de lanches - pagamento para manter uma pequena equipe de trabalhadores à disposição do condomínio que foi debitado no custo da obra já encerrada para ser transferida no final do ano para o custo da empresa..

(v) - requer perícia - base mensal tributável e auditoria nos registros contábeis.

fls. 123.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação prestada às fls. 68.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(A) Da regularidade da lavratura do AIOA.**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.229.900-8, Código de Fundamentação Legal – CFL 38 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente, devidamente intimada, por meio do TIPF, por ter apresentado a contabilidade não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço:

Este relatório é parte integrante do Auto de Infração - AI, lavrado durante a Auditoria Fiscal na empresa acima identificada, conforme Mandado de Procedimento Fiscal No 01.2.01.00-2009-00741, de 21/05/2009, código de acesso ao MPF no 24527086, ciência dada ao contribuinte pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, datado em 25/05/2009, para verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela Receita Federal do Brasil - RFB, conforme determina o artigo 20 da Lei no 11.457, de 16/03/2007, incidentes sobre o valor da mão-de-obra utilizada na execução das obras de construção civil, matrículas CEI 50.013.42127/78 e CEI 50.019.89804/72, de responsabilidade da empresa em referência.

A empresa objeto de ação fiscal, foi intimada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, em anexo, a apresentar

em meio digital de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB, as informações relativas à Contabilidade (Blocos 0 - I - 9), sendo verificado na análise dos arquivos digitais de sua escrituração contábil e dos documentos contábeis que, a contabilidade apresentada não espelha a realidade econômica financeira da empresa, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, uma vez que a auditoria constatou a ocorrência sistemática de lançamentos nos centros de custos das obras acima, antes do início e após o encerramento da contabilização de remuneração própria ou com terceiros nas mesmas, de aquisições de materiais e despesas com alimentação e vale transporte, realizadas via de regra com pessoal permanente, evidenciando que houve remuneração relativa a mão de obra não escriturada em títulos próprios de sua contabilidade. Refeições e vale transporte somente são utilizados por trabalhadores empregados, motivo pelo qual fica evidente que o não registro de remunerações nestes períodos, demonstra a falta de escrituração de tais custos em seus registros contábeis, não cabendo qualquer argumentação que tais lançamentos referem se a competências anteriores tendo em vista a obrigação de atender ao princípio contábil do regime de competência, ou seja, as despesas realizadas em um determinado mês, mesmo que pagas em competências seguintes, devem ser registradas no mês de efetiva realização.

E o que comprova as cópias das notas fiscais de pagamento de refeições nas obras e as planilhas das contas extraídas de seus arquivos contábeis, demonstrando os lançamentos com aquisição de material a serem aplicados, despesas com refeições e vale transporte, em períodos em que não havia lançamento com a utilização da mão de obra devida.

Os elementos aqui registrados conferem à escrituração contábil o retrato da incoerência e comprovam que a mesma não registra de forma real a mão-de-obra utilizada na execução das suas obras de construção civil.

A constatação das irregularidades acima citadas se deu a partir da análise dos arquivos digitais apresentados a esta fiscalização, validado e autenticado conforme código de identificação geral sob o no a3b73c49-4600cdb6-bfa20beldc8b52e3 e b02464e4-a2f2badb-272f7216-ea02db5b, de acordo com o que determina a Lei n. 10.666, de 08/05/2003, normatizada pela Portaria MPS/SRP n. 058, de 28/01/2005, Instrução Normativa SRP n. 03, de 14/07/2005 e Instrução Normativa MPS/SRP n. 12, de 20/06/2006.

Outrossim, o Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 10120.011374/2009-94 - AIOP nº 37.229.901-6 - às fls. 10 a 22, informa acerca da análise contábil feita nas duas obras de construção civil: matrícula CEI 50.013.42127/78 e CEI 50.019.89804/72, onde conclui que não se encontram devidamente escriturados todos os segurados empregados envolvidos na execução das obras de construção civil, de responsabilidade da empresa, que de acordo com a Lei nº 8.212/91, representam a base de

cálculo das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual, esta fiscalização desconsiderou a escrituração contábil apresentada pela empresa e aferiu o débito nos moldes previstos no art. 433 e seguintes, da IN nº 3/2005:

DA ANÁLISE CONTÁBIL

CEI 50.013.42127/78 - OBRA RESIDENCIAL VILLAGIO – PERÍODO: 06/2004 A 01/2007:

Em análise da contabilidade apresentada, verificou-se que os custos da obra fiscalizada, foram lançados em contas analíticas, vinculadas às seguintes contas sintéticas: 33.192.1 - Mão de Obra e Encargos; 33.192.2 - Materiais Aplicados; 33.192.3 - Serviços de Terceiros; 33.192.4 - Operação de Equipamentos; 33.192.5 - Despesas Gerais Diretas; 33.192.7 - Outras Despesas e finalmente 33.192.8 - Despesas Tributárias, pertencentes ao grupo 3 - Custos de Despesas, 33 - Custo de Obras por incorporação, 33.19 - Obra 19 Villagio Bueno.

Sendo verificadas incoerências na documentação e contabilização dos fatos econômicos, aquisições e despesas da obra em comento, em virtude de elementos poucos confiáveis apresentados pela empresa durante a fiscalização, como a seguir relataremos.

Considerando os valores lançados a título de remuneração para a obra citada, especificamente as contas 33.192.101.4 - Mão de Obra Direta, 33.192.103.0 - Aviso Prévio, 33.192.104.9 - 13º Salário e 33.192.106.5 - Férias Gozadas; e a remuneração declarada em GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social relativa a mesma obra, verifica-se que os mesmos encontravam-se divergentes.

Intimada a prestar esclarecimentos, a empresa justifica que ocorreram vários lançamentos de férias pela competência do pagamento, sendo que o valor destas eram declaradas na GFIP no mês de gozo e então pagos os encargos previdenciários. Desta forma a empresa deixou de atender ao princípio contábil do registro em regime de competência, ou seja, as despesas realizadas em um determinado mês, mesmo que pagas em competências seguintes, devem ser registradas no mês de efetiva realização, no caso das férias gozadas, a competência de lançamento é o período de gozo das mesmas

O período declarado pela empresa em DISO para execução da obra de construção civil, não é confirmado em sua escrituração contábil. A data de início declarada consta como 06/2004, competência em que ocorreu o registro de mão de obra direta empregada, comprovada ainda pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações Previdência Social para a obra.

Entretanto houve lançamentos na conta 33.192.301.7 - Serviços de Sub Empreitadas na obra, referentes a aquisição de concreto usinado um mês antes de seu início, o que comprova as notas fiscais fatura de serviços emitidas em 20/05/2004 - NF 6509; em

21/05/2004 - NF 6519; em 31/05/2004 - NF 6552 e em 30/05/2004 NF da empresa Geral de Concretos S.A., sem registro de um único trabalhador para aplicação imediata do mesmo.

Está claro que não existem condições de utilização deste material, de natureza altamente perecível, sem emprego imediato de mão-de-obra (própria ou terceirizada). O volume adquirido, totalizado em 165 m3 de concreto bombeado, nos indica que já haviam ocorrido a execução de serviços com fundações e de execução de formas com a utilização de profissionais com conhecimentos necessários para isso.

Também o término da mesma, declarada pela empresa como 01/2007, também não se confirma na escrituração contábil apresentada para os meses de fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2007 desta mesma obra.

Na conta 33.192.201.0 - Material Aplicado, ocorreram lançamentos no período de 01/02/2007 a 05/07/2007 com aquisição de material aplicado na obra no montante de R\$ 203.001,20.

A empresa ainda permanece contabilizando nos meses de fevereiro a maio de 2007 pagamentos a título de Refeições - conta 33.192.501.0 e Vale transporte - conta 33.192.517.6, até 12/02/2007(planilhas extraídas da contabilidade das contas citadas em anexo).

Os lançamentos contábeis referentes aos custos de execução da obra de construção civil em questão evidenciam a continuidade da mesma após a data declarada como de encerramento, e o registro de valores relativos a fatos que ensejam, sem sombra de dúvidas, a utilização de mão-de-obra

As notas fiscais de nº 0942, de 28/02/2007, 0967, de 31/03/2007, 0981, de 30/04/2007, emitidas pela empresa Uberaba Marmitex e a de nº 1556, de 01/02/2007, da empresa G Dallas Restaurante Ltda de fornecimento de refeições (cópias anexas), não deixam dúvidas quanto a ocorrência de despesas com alimentação de trabalhadores na obra do edifício Residencial Villagio ainda nos meses de fevereiro, março e abril de 2007, todas contabilizadas pela data de pagamento, ou seja, pelo regime de caixa.

CEI 50.019.89804172 - OBRA RESIDENCIAL GLORIA HILLS – PERÍODO: 05/2006 A 12/2008:

Com relação a outra obra acima fiscalizada, verificou-se que os custos da mesma foram lançados em contas analíticas, vinculadas às seguintes contas sintéticas: 33.212.1 - Mão de Obra e Encargos; 33.212.2 - Materiais Aplicados; 33.212.3 - Serviços de Terceiros; 33.212.4 - Operação de Equipamentos; 33.212.5 - Despesas Gerais Diretas; 33.212.7 - Outras Despesas e 33.212.8 - Despesas Tributárias, pertencentes ao grupo 3- Custos de Despesas, 33 - Custo de Obras por incorporação, 33.21 - Obra 21 Gloria Hills.

Também para este empreendimento o período declarado pela empresa em DISO para execução da obra de construção civil, não é confirmado em sua escrituração contábil.

Em 05/2006 ocorreu o início de registro de mão de obra direta empregada, comprovada pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social para a obra, entretanto da mesma forma relatada para a obra anterior, houve lançamentos com aquisição de material aplicado na obra, a partir de 20/01/2006.

A aquisição de material especialmente perecível sem qualquer condição de ser estocado, como o concreto usinado, ocorreu a partir de 31/03/2006, sendo adquirido o volume correspondente de 84,50 m3 de concreto usinado bombeado nos meses de março e abril de 2006, sem que nos mesmos meses tenha havido qualquer registro de mão-de-obra.

Não há como um edifício ser erguido, utilizando concreto usinado, por exemplo, sem registro de um único trabalhador para aplicação imediata do mesmo uma vez que o material adquirido necessita de trabalhadores para emprego imediato, por tratar-se de material altamente perecível.

A prática da existência de mão de obra sem o devido registro em seu centro de custo é reforçado ainda pela contabilização de pagamentos com alimentação de trabalhadores na obra no período de janeiro a abril de 2006, quatro meses antes de seu início, é o que comprovam as notas fiscais nº 0662 de 31/01/2006, a de nº 0685, de 28/02/2006, a de nº 0707, de 31/03/2006, e a de nº 0724, de 29/04/2006, emitidos pela empresa Uberaba Marmitex Ltda, com a descrição de fornecimento de até 226 unidades de cafés da manhã por mês para a obra.

Os elementos até aqui registrados conferem à escrituração contábil o retrato da incoerência e comprovam que a mesma não registra de forma real a mão-de-obra utilizada na execução das suas obras de construção civil.

O lançamento no centro de custo da obra, de aquisições de materiais, pagamentos de vale transporte e despesas com alimentação realizadas via de regra com pessoal permanente durante os meses em que não houve registro de pagamento de remuneração nas obras citadas, evidencia que houve remuneração relativa a mão de obra não escriturada em títulos próprios de sua contabilidade, não cabendo qualquer argumentação que tais lançamentos referem-se a competências anteriores, tendo em vista a obrigação de atender ao princípio contábil do regime de competência.

Ressalte-se que nas contas para lançamento de Custos com Terceiros, não houve nenhum lançamento que pudesse justificar o possível emprego de contratação de mão de obra terceirizada nos períodos especificados acima.

A fiscalização ainda identificou vários documentos registrados incorretamente no centro de custo das obras fiscalizadas. No item 4) do relatório de justificativas apresentadas pela empresa

com relação a obra Villagio Bueno, a mesma admite que contabilizou na competência 102004, as férias no valor de R\$ 682,99 do empregado Vanderlino S. Santos, na realidade pertencente a obra de nº 20 - Edifício Veneza. Na competência 112004 foram as férias de José Edilson Ferreira da Costa, no valor de R\$ 874,33, que foram lançadas no centro de custo da obra nº 20 - Edifício Veneza, sendo que o empregado havia laborado na obra de nº 19 do Residencial Villagio Bueno.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§ 2º e 3º, com redação da MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. II, alínea "j" e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.229.900-8 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

- Lei nº 8.212/91

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, **será lavrado auto de infração** ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

- IN RFB nº 971/20095

Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;

III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do

legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 113, CTN, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 115, CTN, estabelece que:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O art. 122, CTN, estabelece que:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

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

A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.

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 imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

DO MÉRITO.

(i) - a contabilidade da empresa foi realizada em obediência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade;

(ii) - que erros na escrita contábil podem ocorrer, mas que esses, por serem involuntários, são diferentes de fraudes e, por isso, não pode a autoridade lançadora desconsiderar a contabilidade com base em alguns erros;

Analisemos os tópicos (i) e (ii).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.229.900-8, Código de Fundamentação Legal – CFL 38 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente, devidamente intimada, por meio do TIPF, por ter apresentado a contabilidade não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço:

Este relatório é parte integrante do Auto de Infração - AI, lavrado durante a Auditoria Fiscal na empresa acima identificada, conforme Mandado de Procedimento Fiscal No 01.2.01.00-2009-00741, de 21/05/2009, código de acesso ao MPF no 24527086, ciência dada ao contribuinte pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, datado em 25/05/2009, para verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela Receita Federal do Brasil - RFB, conforme determina o artigo 20 da Lei no 11.457, de 16/03/2007, incidentes sobre o valor da mão-de-obra utilizada na execução das obras de construção civil, matrículas CEI 50.013.42127/78 e CEI 50.019.89804/72, de responsabilidade da empresa em referência.

A empresa objeto de ação fiscal, foi intimada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, em anexo, a apresentar em meio digital de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB, as informações relativas à Contabilidade (Blocos 0 - I - 9), sendo verificado na análise dos arquivos digitais de sua escrituração contábil e dos documentos contábeis que, a contabilidade apresentada não espelha a realidade econômica financeira da empresa, não registrando o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, uma vez que a auditoria constatou a ocorrência sistemática de lançamentos nos centros de custos das obras acima, antes do início e após o encerramento da contabilização de remuneração própria ou com terceiros nas mesmas, de aquisições de materiais e despesas com alimentação e vale transporte, realizadas via de regra com pessoal permanente, evidenciando que houve remuneração relativa a mão de obra não escriturada em títulos próprios de sua contabilidade. Refeições e vale transporte somente são utilizados por trabalhadores empregados, motivo pelo qual fica evidente que o não registro de remunerações nestes períodos, demonstra a falta de escrituração de tais custos em seus registros contábeis, não cabendo qualquer argumentação que tais lançamentos referem se a competências anteriores tendo em vista a obrigação de atender ao princípio contábil do regime de competência, ou seja, as despesas realizadas em um determinado mês, mesmo que pagas em competências seguintes, devem ser registradas no mês de efetiva realização.

E o que comprova as cópias das notas fiscais de pagamento de refeições nas obras e as planilhas das contas extraídas de seus arquivos contábeis, demonstrando os lançamentos com aquisição de material a serem aplicados, despesas com refeições e vale transporte, em períodos em que não havia lançamento com a utilização da mão de obra devida.

Os elementos aqui registrados conferem à escrituração contábil o retrato da incoerência e comprovam que a mesma não registra de forma real a mão-de-obra utilizada na execução das suas obras de construção civil.

A constatação das irregularidades acima citadas se deu a partir da análise dos arquivos digitais apresentados a esta fiscalização, validado e autenticado conforme código de identificação geral sob o nº a3b73c49-4600cdb6-bfa20beldc8b52e3 e b02464e4-a2f2badb-272f7216-ea02db5b, de acordo com o que determina a Lei nº 10.666, de 08/05/2003, normatizada pela Portaria MPS/SRP nº 058, de 28/01/2005, Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 e Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006.

Outrossim, o Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 10120.011374/2009-94 - AIOP nº 37.229.901-6 - às fls. 10 a 22, informa acerca da análise contábil feita nas duas obras de construção civil: matrícula CEI 50.013.42127/78 e CEI 50.019.89804/72, onde conclui que não se encontram devidamente escriturados todos os segurados empregados envolvidos na execução das obras de construção civil, de responsabilidade da empresa, que de acordo com a Lei nº 8.212/91, representam a base de cálculo das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual, esta fiscalização desconsiderou a escrituração contábil apresentada pela empresa e aferiu o débito nos moldes previstos no art. 433 e seguintes, da IN nº 3/2005:

DA ANÁLISE CONTÁBIL

CEI 50.013.42127/78 - OBRA RESIDENCIAL VILLAGIO – PERÍODO: 06/2004 A 01/2007:

Em análise da contabilidade apresentada, verificou-se que os custos da obra fiscalizada, foram lançados em contas analíticas, vinculadas às seguintes contas sintéticas: 33.192.1 - Mão de Obra e Encargos; 33.192.2 - Materiais Aplicados; 33.192.3 - Serviços de Terceiros; 33.192.4 - Operação de Equipamentos; 33.192.5 - Despesas Gerais Diretas; 33.192.7 - Outras Despesas e finalmente 33.192.8 - Despesas Tributárias, pertencentes ao grupo 3 - Custos de Despesas, 33 - Custo de Obras por incorporação, 33.19 - Obra 19 Villagio Bueno.

Sendo verificadas incoerências na documentação e contabilização dos fatos econômicos, aquisições e despesas da obra em comento, em virtude de elementos poucos confiáveis apresentados pela empresa durante a fiscalização, como a seguir relataremos.

Considerando os valores lançados a título de remuneração para a obra citada, especificamente as contas 33.192.101.4 - Mão de Obra Direta, 33.192.103.0 - Aviso Prévio, 33.192.104.9 - 13º Salário e 33.192.106.5 - Férias Gozadas; e a remuneração declarada em GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social relativa a mesma obra, verifica-se que os mesmos encontravam-se divergentes.

Intimada a prestar esclarecimentos, a empresa justifica que ocorreram vários lançamentos de férias pela competência do pagamento, sendo que o valor destas eram declaradas na GFIP no mês de gozo e então pagos os encargos previdenciários.

Desta forma a empresa deixou de atender ao princípio contábil do registro em regime de competência, ou seja, as despesas realizadas em um determinado mês, mesmo que pagas em competências seguintes, devem ser registradas no mês de efetiva realização, no caso das férias gozadas, a competência de lançamento é o período de gozo das mesmas

O período declarado pela empresa em DISO para execução da obra de construção civil, não é confirmado em sua escrituração contábil. A data de início declarada consta como 06/2004, competência em que ocorreu o registro de mão de obra direta empregada, comprovada ainda pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações Previdência Social para a obra.

Entretanto houve lançamentos na conta 33.192.301.7 - Serviços de Sub Empreitadas na obra, referentes a aquisição de concreto usinado um mês antes de seu início, o que comprova as notas fiscais fatura de serviços emitidas em 20/05/2004 - NF 6509; em 21/05/2004 - NF 6519; em 31/05/2004 - NF 6552 e em 30/05/2004 NF da empresa Geral de Concretos S.A., sem registro de um único trabalhador para aplicação imediata do mesmo.

Está claro que não existem condições de utilização deste material, de natureza altamente perecível, sem emprego imediato de mão-de-obra (própria ou terceirizada). O volume adquirido, totalizado em 165 m3 de concreto bombeado, nos indica que já haviam ocorrido a execução de serviços com fundações e de execução de formas com a utilização de profissionais com conhecimentos necessários para isso.

Também o término da mesma, declarada pela empresa como 01/2007, também não se confirma na escrituração contábil apresentada para os meses de fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2007 desta mesma obra.

Na conta 33.192.201.0 - Material Aplicado, ocorreram lançamentos no período de 01/02/2007 a 05/07/2007 com aquisição de material aplicado na obra no montante de R\$ 203.001,20.

A empresa ainda permanece contabilizando nos meses de fevereiro a maio de 2007 pagamentos a título de Refeições - conta 33.192.501.0 e Vale transporte - conta 33.192.517.6, até 12/02/2007(planilhas extraídas da contabilidade das contas citadas em anexo).

Os lançamentos contábeis referentes aos custos de execução da obra de construção civil em questão evidenciam a continuidade da mesma após a data declarada como de encerramento, e o registro de valores relativos a fatos que ensejam, sem sombra de dúvidas, a utilização de mão-de-obra

As notas fiscais de nº 0942, de 28/02/2007, 0967, de 31/03/2007, 0981, de 30/04/2007, emitidas pela empresa Uberaba Marmitex

e a de nº 1556, de 01/02/2007, da empresa G Dallas Restaurante Ltda de fornecimento de refeições (cópias anexas), não deixam dúvidas quanto a ocorrência de despesas com alimentação de trabalhadores na obra do edifício Residencial Villagio ainda nos meses de fevereiro, março e abril de 2007, todas contabilizadas pela data de pagamento, ou seja, pelo regime de caixa.

CEI 50.019.89804172 - OBRA RESIDENCIAL GLORIA HILLS – PERÍODO: 05/2006 A 12/2008:

Com relação a outra obra acima fiscalizada, verificou-se que os custos da mesma foram lançados em contas analíticas, vinculadas às seguintes contas sintéticas: 33.212.1 - Mão de Obra e Encargos; 33.212.2 - Materiais Aplicados; 33.212.3 - Serviços de Terceiros; 33.212.4 - Operação de Equipamentos; 33.212.5 - Despesas Gerais Diretas; 33.212.7 - Outras Despesas e 33.212.8 - Despesas Tributárias, pertencentes ao grupo 3- Custos de Despesas, 33 - Custo de Obras por incorporação, 33.21 - Obra 21 Gloria Hills.

Também para este empreendimento o período declarado pela empresa em DISO para execução da obra de construção civil, não é confirmado em sua escrituração contábil.

Em 052006 ocorreu o início de registro de mão de obra direta empregada, comprovada pela declaração de GFIP - Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social para a obra, entretanto da mesma forma relatada para a obra anterior, houve lançamentos com aquisição de material aplicado na obra, a partir de 20/01/2006.

A aquisição de material especialmente perecível sem qualquer condição de ser estocado, como o concreto usinado, ocorreu a partir de 31/03/2006, sendo adquirido o volume correspondente de 84,50 m3 de concreto usinado bombeado nos meses de março e abril de 2006, sem que nos mesmos meses tenha havido qualquer registro de mão-de-obra.

Não há como um edifício ser erguido, utilizando concreto usinado, por exemplo, sem registro de um único trabalhador para aplicação imediata do mesmo uma vez que o material adquirido necessita de trabalhadores para emprego imediato, por tratar-se de material altamente perecível.

A prática da existência de mão de obra sem o devido registro em seu centro de custo é reforçado ainda pela contabilização de pagamentos com alimentação de trabalhadores na obra no período de janeiro a abril de 2006, quatro meses antes de seu início, é o que comprovam as notas fiscais nº 0662 de 31/01/2006, a de nº 0685, de 28/02/2006, a de nº 0707, de 31/03/2006, e a de nº 0724, de 29/04/2006, emitidos pela empresa Uberaba Marmitex Ltda, com a descrição de fornecimento de até 226 unidades de cafês da manha por mês para a obra.

Os elementos até aqui registrados conferem à escrituração contábil o retrato da incoerência e comprovam que a mesma não registra de forma real a mão-de-obra utilizada na execução das suas obras de construção civil.

O lançamento no centro de custo da obra, de aquisições de materiais, pagamentos de vale transporte e despesas com alimentação realizadas via de regra com pessoal permanente durante os meses em que não houve registro de pagamento de remuneração nas obras citadas, evidencia que houve remuneração relativa a mão de obra não escriturada em títulos próprios de sua contabilidade, não cabendo qualquer argumentação que tais lançamentos referem se a competências anteriores, tendo em vista a obrigação de atender ao princípio contábil do regime de competência.

*Ressalte-se que nas contas para lançamento de Custos com Terceiros, **não houve nenhum lançamento que pudesse justificar o possível emprego de contratação de mão de obra terceirizada nos períodos especificados acima.***

A fiscalização ainda identificou vários documentos registrados incorretamente no centro de custo das obras fiscalizadas. No item 4) do relatório de justificativas apresentadas pela empresa com relação a obra Villagio Bueno, a mesma admite que contabilizou na competência 102004, as férias no valor de R\$ 682,99 do empregado Vanderlino S. Santos, na realidade pertencente a obra de nº 20 - Edifício Veneza. Na competência 112004 foram as férias de José Edilson Ferreira da Costa, no valor de R\$ 874,33, que foram lançadas no centro de custo da obra n.º 20 - Edifício Veneza, sendo que o empregado havia laborado na obra de n.º 19 do Residencial Villagio Bueno.

O Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 10120.011374/2009-94 - AIOP nº 37.229.901-6 - às fls. 10 a 22., também informa que o crédito foi lançado por arbitramento e apurado por aferição indireta, na forma da legislação, tomando por base a área total constante na planta apresentada, sendo enquadrada conforme os art. 436 a 441, da IN MPS nº 03/2005; o valor da remuneração foi calculado conforme os art. 433 a 435, 442 a 444, 472 e 473, e 486 da citada IN; e afirma que a remuneração foi calculada com base na área construída e no padrão da obra e teve como custo por metro quadrado o CUB.

Outrossim, observemos as regras normativas a respeito do procedimento de aferição indireta, constantes da Lei 8.212/1991, do Decreto 3.048/1999 e da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005:

Lei 8.212/1991

Art. 33.. *Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

(...) § 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (gn)

Decreto 3.048/1999

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;(gn)

(...) §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.

Decreto 3.048/1999

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário. Considera-se deficiente o documento ou informação

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira. (gn)

Decreto 3.048/1999

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a

contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (gn)

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 60. *A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:*

(...) IV - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as decorrentes de sub-rogação, as retenções e os totais recolhidos, observado o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º e ressalvado o previsto no § 6º, todos deste artigo;

(...) § 4º Os lançamentos de que trata o inciso IV do caput, escriturados nos Livros Diário e Razão, são exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições sociais, devendo:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência;

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições sociais de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e as não-integrantes do salário de contribuição, bem como as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as contribuições sociais a cargo da empresa, os valores retidos de empresas prestadoras de serviços, os valores pagos a cooperativas de trabalho e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 5º As exigências previstas no inciso IV do caput e no § 4º não desobrigam a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.

(...) § 7º Para fins do disposto nos incisos III e IV do caput, a empresa deve manter à disposição da fiscalização da SRP os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração das folhas de pagamento, bem como as utilizados na escrituração contábil. (gn)

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

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

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a SRP para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.

Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, Secretaria da Receita Federal ou junto a outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para o fim do inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN. (gn)

Diante do amparo legal exposto, além do exposto no Relatório Fiscal da Infração e no Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 10120.011374/2009-94 - AIOP nº 37.229.901-6 - às fls. 10 a 22, há que se concluir que não prosperam as alegações da Recorrente posto que a desconsideração da contabilidade e a aferição indireta, com fulcro no art. 33, § 4º, Lei 8.212/1991, das contribuições previdenciárias incidentes na obra de construção civil em questão encontram respaldo na legislação vigente.

De modo que não vislumbro na argumentação da Recorrente elementos que possam alterar este ponto já decidido em sede de primeira instância.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) – da aplicação de concreto - no início de uma edificação, para a adequação do canteiro de obras, a empresa adquire concreto e outros materiais, e trabalhadores são deslocados de outras obras (outros centros de custos) para preparar a infraestrutura mínima necessária e, por isso, não há mão de obra própria refletida na contabilidade neste momento inicial.

Analisemos.

De plano, constata-se que a utilização de trabalhadores no início da edificação, bem como para se efetuar a reforma de calçadas, sem que houvesse a devida contabilização, indica que a contabilidade deixou de refletir o real custo da obra de construção civil, ora mão-de-obra direta ou indireta (no caso, por exemplo, de terceirizados). Neste ponto, repete-se que a desconsideração da contabilidade e a aferição indireta, com fulcro no art. 33, § 4º, Lei 8.212/1991, das contribuições previdenciárias incidentes na obra de construção civil em questão encontram respaldo na legislação vigente.

De modo que não vislumbro na argumentação da Recorrente elementos que possam alterar este ponto já decidido em sede de primeira instância.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iv) – do pagamento de lanches – pagamento para manter uma pequena equipe de trabalhadores à disposição do condomínio que foi debitado no custo da obra já encerrada para ser transferida no final do ano para o custo da empresa..

Analisemos.

De plano, constata-se que a utilização de trabalhadores no início da edificação, bem como o pagamento de lanches a trabalhadores para manutenção dos condomínios, sem que houvesse a devida contabilização, indica que a contabilidade deixou de refletir o real custo da obra de construção civil, ora mão-de-obra direta ou indireta (no caso, por exemplo, de terceirizados). Neste ponto, repete-se que a desconsideração da contabilidade e a aferição indireta, com fulcro no art. 33, § 4º, Lei 8.212/1991, das contribuições previdenciárias incidentes na obra de construção civil em questão encontram respaldo na legislação vigente.

De modo que não vislumbro na argumentação da Recorrente elementos que possam alterar este ponto já decidido em sede de primeira instância.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(v) – requer perícia – base mensal tributável e auditoria nos registros contábeis.

Analisemos.

Da mesma forma que o decidido em sede de primeira instância, também não vislumbro peças documentais que necessitem de comprovação pericial haja vista que, por serem os documentos acostados aos autos pertencentes à empresa, denota-se a presença de elementos suficientes nos autos para que se possa decidir o presente processo, na forma do disciplinados nos art. 35 e art. 36 do Decreto 7574/2011.

Art.35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).

Art.36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§2º Indeferido o pedido de diligência ou de perícia, por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado, constar da decisão (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, com as redações dadas pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

Processo nº 10120.011373/2009-40
Acórdão n.º **2403-001.889**

S2-C4T3
Fl. 143

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do Recurso, para, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro